

Özelge: Yurt dışında mukim kişiden alınan serbest meslek hizmetinde tevkifat

Sayı:

84974990-130[2012-4-1-6]-705

Tarih:

10/07/2013

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü)

Sayı : 84974990-130[2012-4-1-6]-705

10/07/2013

Konu : Yurt dışında mukim kişiden alınan serbest meslek hizmetinde tevkifat

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, Fransa'da mukim öğretim üyesinin Türkiye'de yapılacak organizasyon çerçevesinde düzenlenecek konferansa konuşmacı olarak katılması nedeniyle yapacağınız ödemenin Gelir Vergisi ve Katma Değer Vergisi tevkifatı kapsamında vergilendirilip vergilendirilmeyeceği hususunda Başkanlığımızdan görüş talep edilmektedir.

Kurumlar Vergisi Yönünden Değerlendirme:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunun 6 ncı maddesinde, Türkiye'de yerleşmiş olmayan gerçek kişilerin sadece Türkiye'de elde ettikleri kazanç ve iratları üzerinden vergilendirileceği hüküm altına alınmış olup 7 nci maddesinde, dar mükellefiyete tabi kimseler bakımından kazanç ve iradın Türkiye'de elde edilme şartları, serbest meslek kazançlarında, serbest meslek faaliyetlerinin Türkiye'de icra edilmesi veya Türkiye'de değerlendirilmesine bağlanmıştır.

Aynı Kanunun 65 inci maddesinin birinci fıkrasında, serbest meslek faaliyetlerinden doğan kazançların serbest meslek kazancı olduğu; ikinci fıkrasında, serbest meslek faaliyetinin 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; 66 ncı maddesinin ikinci fıkrasının (4) numaralı bendinde, konser veren sanatçıların serbest meslek erbabı olduğu; 67 nci maddesinde, müşteri veya müvekkilinden, serbest meslek faaliyeti ile ilgili olmak üzere para ve ayın şeklinde alınan gider karşılıklarının kazanca ilave edileceği; 94 üncü maddenin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde de, maddenin birinci fıkrasında sayılanların yaptıkları serbest meslek ödemelerinden tevkifat yapacağı hükme bağlanmıştır. Tevkifat oranı 2009/14592 sayılı Bakanlar Kurulu kararı ile 18 inci madde kapsamına giren serbest meslek işleri dolayısıyla yapılan ödemelerde %17, diğerlerinde % 20 olarak belirlenmiştir.

Bu açıklamalara göre, Türkiye'de yapılacak organizasyon çerçevesinde düzenlenecek konferansa konuşmacı olarak katılacak Fransa'da mukim öğretim üyesine yapılacak ödeme serbest meslek kazancı olarak değerlendirilecek ve nakden veya hesaben yapılan ödemelerden çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmalarında aksine bir düzenleme bulunmadığı sürece Gelir Vergisi Kanununun 94/1-b maddesine istinaden %20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılacaktır.

Diğer taraftan, Fransa mukimi öğretim üyesinin, şirketinizin Türkiye'de yapacağı bir organizasyon çerçevesinde düzenlenecek konferansa konuşmacı olarak katılması nedeniyle, şirket tarafından bu kişiye yapılacak ödemenin, Türkiye Cumhuriyeti ile Fransa Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasının "Serbest Meslek Faaliyetleri"ni düzenleyen 14 üncü maddesi kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.

Türkiye Cumhuriyeti ile Fransa Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması 01.01.1990 tarihinden itibaren uygulanmakta olup, söz konusu Anlaşmanın "Serbest Meslek Faaliyetleri" başlıklı 14 üncü maddesinin 1 inci ve 3 üncü fıkraları aşağıdaki gibidir:

"1. Bir Akit Devlet mukiminin serbest meslek faaliyetleri veya bağımsız nitelikteki diğer faaliyetler dolayısıyla elde ettiği gelir, yalnız bu Devlette vergilendirilebilecektir. Bununla beraber, eğer bu faaliyetler diğer Devlette icra edilirse ve eğer:

a) Kişi bu diğer Devlette bu faaliyetleri icra etmek için sürekli kullanabileceği bir sabit yere sahip ise; veya

b) Kişi bu diğer Devlette, söz konusu faaliyetleri icra etmek amacıyla, 12 aylık herhangi bir kesintisiz dönemde, bir veya birkaç seferde 183 gün veya daha fazla kalırsa;

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

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

...

3. "Serbest meslek faaliyetleri" terimi, özellikle bağımsız olarak yürütülen bilimsel, edebi, artistik, eğitici ve öğretici faaliyetleri, bunun yanı sıra, doktorların, avukatların, mühendislerin, mimarların, dişçilerin, muhasebecilerin bağımsız faaliyetlerini ve özel mesleki bilgi ve maharet gerektiren diğer faaliyetleri kapsamına alır."

Buna göre, Fransa mukimi gerçek kişinin Türkiye'ye gelmeksizin Fransa'da icra edeceği serbest meslek faaliyetleri veya benzer nitelikteki diğer faaliyetler dolayısıyla elde edeceği gelirleri vergileme hakkı yalnız Fransa'ya aittir. Eğer faaliyet, Türkiye'de sabit bir yer vasıtasıyla icra edilirse veya kişi, Türkiye'de 12 aylık herhangi bir kesintisiz dönemde 183 günden fazla kalırsa Türkiye'nin bu gelirleri vergileme hakkı bulunmaktadır.

Faaliyetin Türkiye'de icra edilmesi durumunda, yaptıkları serbest meslek ödemeleri üzerinden vergi tevkifatı yapmak zorunda olan vergi sorumluları, tevkifat yükümlülüğünün doğduğu sırada, istihkak sahibinin icra ettiği hizmetin Türkiye'de 12 aylık dönemde 183 günü aşan süre kadar yapılıp yapılmayacağını bilemeyeceğinden söz konusu ödemeler üzerinden vergi tevkifatını yapmak durumundadırlar.

Bu çerçevede, şirketinizin Fransa mukimi öğretim görevlisinin Türkiye'de vereceği konferans hizmeti nedeniyle söz konusu kişiye yapacağı ödemeler üzerinden Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesi gereğince vergi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Diğer taraftan, kendilerine yapılan ödemelerden vergi tevkifatı yapılan gerçek kişilerin, Anlaşma hükümleri çerçevesinde bu ödemelerin Türkiye'de vergilendirilmemesinin gerektiği durumlarda, bizzat veya vekilleri vasıtasıyla, tevkif edilen vergilerin iadesi için ilgili vergi dairesine başvurabilecekleri tabiidir.

Katma Değer Vergisi Yönünden Değerlendirme:

KDV Kanununun;

- 1/1 inci maddesinde, ticari, sınai, zirai ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin, 1/2'nci maddesinde ise her türlü mal ve hizmet ithalinin KDV'ye tabi olduğu,

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

- 9 uncu maddesinde ise mükellefin Türkiye içinde ikametgahının, işyerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Maliye Bakanlığının, vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabileceği,

hüküm altına alınmıştır.

117 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (2.1) bölümünde, ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayanların Türkiye'de yaptığı hizmetler ile bunların yurt dışında yaptığı ancak Türkiye'de faydalanılan hizmetlerin KDV'ye tabi olacağı; bu gibi hizmet ifalarında mükellefin esas olarak hizmeti ifa eden olmakla birlikte, Türkiye'de ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmadığından, KDV'nin tamamının hizmetten faydalanan yurt içindeki muhatap tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödeneceği belirtilmiştir.

Buna göre, Fransa mukimi öğretim görevlisi gerçek kişiden aldığınız hizmetten Türkiye'de faydalanacağınızdan söz konusu hizmet ifası KDV Kanununun 1/2 nci maddesi gereğince KDV'ye tabi olup, bu işleme ilişkin hesaplanan KDV'nin firmanız tarafından 2 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir.

Öte yandan, 2 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edilerek ödenen verginin firmanız tarafından aynı döneme ait 1 No.lu KDV beyannamesinde indirim konusu yapılabileceği tabiidir.

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 özelve uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.