

Yurt dışından mimari tasarım hizmeti alımında gelir vergisi ve KDV tevkifatı.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.16.16.02-130[I-15-126]-10331
Tarih	20.03.2017

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

BURSA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Gelir Grup Müdürlüğü

Sayı : 45404237-130[I-15-126]-10331

20.03.2017

Konu : Yurt dışından mimari tasarım hizmeti alımında gelir vergisi ve KDV tevkifatı.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, uzak doğu ülkelerinden (Hindistan vb...) mimari tasarım hizmeti temin etmek istediğiniz belirtilerek, söz konusu hizmet temini nedeniyle KDV ve gelir vergisi tevkifatı yapıp yapılmayacağı konusunda Başkanlığımız görüşü istenilmektedir.

GELİR VE KURUMLAR VERGİLERİ KANUNLARI YÖNÜNDEN:

Bilindiği üzere, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun;

6 ncı maddesinde, Türkiye'de yerleşmiş olmayan gerçek kişilerin sadece Türkiye'de elde ettikleri kazanç ve iratları üzerinden vergilendirileceği;

7 nci maddesinin 4 numaralı bendinde, dar mükellefiyete tabi kimseler bakımından serbest meslek kazançlarının Türkiye'de elde edildiğinin, serbest meslek faaliyetlerinin Türkiye'de icra edilmesi

veya Türkiye'de değerlendirilmesi şartlarına göre tayin olunacağı, maddenin son fıkrasında ise değerlendirmeden maksadın, ödemenin Türkiye'de yapılması veya ödeme yabancı memlekette yapılmışsa Türkiye'de ödeyenin veya nam ve hesabına ödeme yapılanın hesaplarına intikal ettirilmesi veya karından ayrılması olduğu;

65 inci maddesinde, 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;

94 üncü maddesinde, 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, zirai kazançlarını bilanço veya zirai 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 mecbur oldukları;

hükme bağlanmıştır.

Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin ikinci fıkrasının (b) bendinde de, yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla, bu işleri icra edenlere yapılan ödemeler tevkifat kapsamındaki ödemeler arasında sayılmış, tevkifat oranı ise 2009/14592 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile %20 olarak belirlenmiştir.

Diğer taraftan, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında, Kanunun 1 inci maddesinde sayılan kurumlardan, kanuni ve iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye'de bulunmayanların, dar mükellefiyet esasında sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançlar üzerinden vergilendirileceği hüküm altına alınmış, üçüncü fıkrasında ise dar mükellefiyette kurum kazancını oluşturan kazanç ve iratlar sayılmıştır.

Aynı Kanunun 22 nci maddesinin birinci fıkrasında; dar mükellef kurumların iş yeri veya daimi temsilci vasıtasıyla elde ettikleri kazançlarının tespitinde, aksi belirtilmediği takdirde tam mükellef kurumlar için geçerli olan hükümlerin uygulanacağı; ikinci fıkrasında ise dar mükellefiyete tabi kurumların ticari veya zirai kazançlar dışında kalan kazanç ve iratları hakkında, Gelir Vergisi Kanununun bu kazanç ve iratların tespitine ilişkin hükümlerinin uygulanacağı, ancak bu kazanç ve iratların Türkiye'de yapılmakta olan ticari veya zirai faaliyet kapsamında elde edilmesi halinde, kurum kazancının bu maddenin birinci fıkrasına göre tespit edileceği hüküm altına alınmıştır.

Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinde de, dar mükellefiyete tâbi kurumların maddede sayılan kazanç ve iratları üzerinden, bu kazanç ve iratları avanslar da dahil olmak üzere nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından % 15 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı

hüküm altına alınmış olup, aynı fıkranın (b) alt bendi ile serbest meslek kazançları tevkifat kapsamındaki kazanç ve iratlar arasında sayılmış, tevkifat oranı 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile %20 olarak belirlenmiştir.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "22.2.3. Serbest meslek kazançları" başlıklı bölümünde, dar mükellef kurumların Türkiye'de elde ettikleri serbest meslek kazançlarının, Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesi uyarınca vergi kesintisine tabi tutulacağı açıklamalarına yer verilmiştir.

ÇİFTE VERGİLENDİRMEYİ ÖNLEME ANLAŞMALARI YÖNÜNDEN:

01.01.1994 tarihinden itibaren uygulanmakta olan Türkiye Cumhuriyeti ile Hindistan Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşmasının "Serbest Meslek Faaliyetleri" başlıklı 14 üncü maddesi aşağıda yer almaktadır.

"1. Bir Akit Devlet mukimi olan bir gerçek kişinin serbest meslek faaliyetlerinden veya bağımsız nitelikteki diğer faaliyetlerden elde ettiği gelirler, aşağıdaki durumlar hariç yalnızca bu Devlette vergilendirilebilecektir. Aşağıdaki durumlarda ise söz konusu gelir, aynı zamanda diğer Akit Devlette de vergilendirilebilir:

a) Eğer bu kişi diğer Akit Devlette faaliyetlerini icra etmek için sürekli kullanabileceği bir sabit yere sahip ise, bu durumda yalnızca bu sabit yere atfedilebilen gelir bu diğer Akit Devlette vergilendirilebilir; veya

b) Eğer bu kişi diğer Akit Devlette ilgili "bir önceki yıl" veya "gelir yılı"nda diğer Akit Devlette, bir veya birkaç seferde toplam 183 günü aşmak üzere kalırsa; bu durumda, olayına göre bu diğer Devlette icra edilen faaliyetlerden elde edilen gelir bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

2. "Serbest meslek faaliyetleri" terimi, özellikle bağımsız olarak yürütülen bilimsel, edebi, sanatsal, eğitici ve öğretici faaliyetleri, bunun yanı sıra doktorların, avukatların, mühendislerin, mimarların, dişçilerin ve muhasebecilerin bağımsız faaliyetlerini kapsamına alır."

Buna göre, mimari tasarım hizmetini ifa eden Hindistan mukiminin bir gerçek kişi olması durumunda ifa edilen hizmetin serbest meslek faaliyeti kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir. Hindistan mukimi gerçek kişinin serbest meslek faaliyetini Türkiye'de icra etmediği veya Türkiye'de yer alan sabit bir yer vasıtasıyla yürütmediği ya da faaliyet Türkiye'de icra edildiğinde icra süresi veya sürelerinin ilgili "bir önceki yıl" veya "gelir yılı"nda toplam 183 günü aşmadığı durumlarda bu faaliyetlerden doğan kazancın yalnızca Hindistan'da vergilendirilmesi gerekmektedir.

Söz konusu kişinin serbest meslek faaliyetini Türkiye'de sürekli kullanabileceği bir sabit yer vasıtasıyla gerçekleştirmesi durumunda, kendisine yapılacak ödemeler üzerinden vergi sorumlularınca

Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesi uyarınca tevkifat yapılması gerekmektedir. Faaliyetin Türkiye'de sabit bir yere sahip olunmadan icra edilmesi durumunda, yaptıkları serbest meslek ödemeleri üzerinden vergi tevkifatı yapmak zorunda olan vergi sorumluları, tevkifat yükümlülüğünün doğduğu sırada, istihkak sahibi kişinin faaliyet icrası amacıyla Türkiye'de toplam 183 günden fazla bir süre kalıp kalmama durumunu bilemeyeceğinden, söz konusu ödemeler üzerinden vergi tevkifatı yapmak zorundadırlar. Kendilerine yapılan ödemelerden vergi tevkifatı yapılan kişiler, Türkiye'de ilgili "bir önceki yıl" veya "gelir yılı"nda toplam 183 günden az bir süre kalmaları durumunda, bizzat veya vekilleri vasıtasıyla, tevkif edilen vergilerin iadesi için ilgili vergi dairesine başvurabileceklerdir.

Öte yandan, Anlaşmanın "Ticari Kazançlar" başlıklı 7 nci maddesinin 1 inci fıkrası; *"Bir Akit Devlet teşebbüsüne ait kazanç, söz konusu teşebbüs diğer Akit Devlette yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunmadıkça, yalnızca bu Devlette vergilendirilecektir. Eğer teşebbüs yukarıda bahsedilen şekilde ticari faaliyette bulunursa, teşebbüsün kazançları, bu diğer Devlette, sadece işyerine atfedilebilen miktarla sınırlı olmak üzere vergilendirilebilir."* hükümlerini öngörmektedir. İşyerinin tanımı ise Anlaşmanın 5 inci maddesinde yapılmış olup, hangi hallerde diğer Devlette bir işyeri oluşacağı açıkça belirtilmiştir.

Buna göre, mimari tasarım hizmetini ifa eden Hindistan mukiminin bir teşebbüs olması durumunda ifa edilen hizmetin ticari faaliyet olarak değerlendirilmesi ve Hindistan mukimi teşebbüs Türkiye'de yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunmadıkça yalnızca Hindistan'da vergilendirilmesi gerekmektedir. Eğer Hindistan mukimi teşebbüs Türkiye'de yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunursa Türkiye'nin, bu işyerine atfedilebilen miktarla sınırlı olmak üzere vergi alma hakkı bulunmaktadır.

Bununla birlikte, anlaşma hükümlerinin iç mevzuata değişiklik getirdiği durumlarda anlaşmaya taraf diğer ülkede yerleşik (tam mükellef) olanların Türkiye'de elde ettikleri kazanç veya iratların ilgili anlaşma çerçevesinde vergiye tabi tutulabilmesi için kendi ülkelerinin yetkili makamlarından mukimlik belgesi almaları ve bu belgenin aslı ile noterce veya bu ülkelerdeki Türk konsolosluklarınca tasdik edilecek Türkçe tercümesinin bir örneğini ilgili vergi dairesine veya kendilerine yapılan ödeme üzerinden vergi sorumlularınca vergi tevkifatı yapılması durumunda vergi sorumlularına ibraz etmeleri gerekmektedir. Vergi sorumluları teslim aldıkları söz konusu mukimlik belgelerini gerektiğinde yetkili makamlara ibraz etmek üzere muhafaza edeceklerdir. Mukimlik belgesinin ibraz edilememesi durumunda ise ilgili anlaşma hükümleri yerine iç mevzuat hükümlerimiz uygulanacaktır.

Ayrıca, mimari tasarım hizmetinin Hindistan dışında diğer ülke mukimlerinden alınması durumunda, bu ülke ile aramızda bir çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması varsa bu anlaşma hükümleri dikkate alınarak, anlaşma yoksa doğrudan iç mevzuat hükümlerimiz uygulanacaktır.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun;

-1/1 maddesinde; ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu,

-1/2 maddesinde, her türlü mal ve hizmet ithalinin KDV'ye tabi olduğu,

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

-9 uncu maddesinde, mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, işyerinin, kanunî 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,

hükümlerine yer verilmiştir.

Diğer taraftan, 26/04/2014 tarih ve 28983 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak 01/05/2014 tarihinde yürürlüğe giren KDV Genel Uygulama Tebliğinin "I/C-2.1.2.1. İkametgâhı, İşyeri, Kanuni Merkezi ve İş Merkezi Türkiye'de Bulunmayanlar Tarafından Yapılan İşlemler" başlıklı 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 yapıp hizmetten yurt dışında faydalanılması halinde, mükellef veya sorumlu sıfatıyla KDV beyan edilmeyecektir.

KDV'nin sorumlu sıfatıyla beyan edilmesi için hizmetten Türkiye'de faydalanan muhatapın KDV mükellefi olması şart değildir. KDV mükellefiyeti bulunmayanlar da söz konusu hizmetler nedeniyle KDV tevkiyatı yaparak 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan etmek ve ödemek zorundadır."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, şirketiniz tarafından yurt dışında mukim firmalardan temin edilen mimari tasarım hizmetinden Türkiye'de faydalanıldığından, söz konusu hizmet ifası KDV Kanununun 1/2 nci maddesi gereğince KDV'ye tabi olup, bu işleme ilişkin hesaplanan KDV'nin şirketiniz tarafından 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir.

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

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu zelge 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 zelge geçersizdir.

(***) Talebiniz zerine 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. — 18.09.2026