

Kuzey Makedonya Cumhuriyeti mukimi gerçek kişiden alınan hizmette vergi tevkifatı

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	45404237-130[I.19.136]-148527
Tarih	20.06.2022

T.C.

GELİR İDARESİ BAŐKANLIĐI

Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Grup MüdürlüĐü

Sayı : 45404237-130[I.19.136]-148527

20.06.2022

Konu : Kuzey Makedonya Cumhuriyeti mukimi gerçek kişiden alınan hizmette vergi tevkifatı

İlgi : ... tarihli özelge başvuru formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, Şirketinizin Kuzey Makedonya Cumhuriyeti mukimi gerçek kişiden, yurt dışı pazarına yönelik satış, pazarlama, dizayn konularındaki tüm işleriyle ilgili olarak hizmet satın aldığı, Kuzey Makedonya Cumhuriyeti mukimi kişinin Türkiye'de herhangi bir iş yerinin bulunmadığı, Şirketinizin de adı geçen ülkede işyeri, şube, adresi vb.nin bulunmadığı belirtilerek söz konusu hizmet alımlarının Gelir Vergisi Kanunu ile Katma Değer Vergisi Kanunu karşısındaki durumu hakkında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

I- GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde, Türkiye'de yerleşmiş olmayan gerçek kişilerin sadece Türkiye'de elde ettikleri kazanç ve iratları üzerinden vergilendirileceği hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun 7 nci maddesinde ise; *"Dar mükellefiyete tabi kimseler bakımından kazanç ve iradın Türkiye'de elde edildiği aşağıdaki şartlara göre tayin olunur:*

...

3) Ücretlerde:

a) Hizmetin Türkiye'de ifa edilmiş veya edilmekte olması veya Türkiye'de değerlendirilmesi;

b) Türkiye'de kain müesseselerin idare meclisi başkan ve üyelerine, denetçilerine tasfiye memurlarına ait huzur hakkı, aidat, ikramiye ve benzerlerinin Türkiye'de değerlendirilmesi

...

Bu maddenin 3'üncü, 4'üncü, 5'inci ve 7'nci bentlerinde sözü edilen değerlendirmeden maksat, ödemenin Türkiye'de yapılması veya ödeme yabancı memlekette yapılmışsa, Türkiye'de ödeyenin veya nam ve hesabına ödeme yapılanın hesaplarına intikal ettirilmesi veya kârından ayrılmasıdır." hükmüne yer verilmiştir.

Anılan Kanunun 61 inci maddesinde ücret, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatler şeklinde tanımlanmıştır.

Öte yandan, Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde sayılan ödemeleri nakden veya hesaben yaptıkları sırada istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecbur olanlar sayılmış olup, maddenin birinci bendinde, hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup, ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç), aynı Kanunun 103 ve 104 üncü maddelerine göre tevkifat yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Şirketiniz ile ... arasında akdedilen sözleşmenin incelenmesinden, adı geçen işçi işveren ilişkisi kapsamında istihdam edildiği ve adı geçene yapılan ödemelerin ücret hükümlerine göre vergilendirilmesi gerektiği değerlendirilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, Şirketiniz tarafından Makedonya'da istihdam edilen personele Makedonya'daki çalışmaları karşılığı Türkiye'den yapılan ücret ödemelerinin Gelir Vergisi Kanununun 61, 94, 103 ve 104 üncü maddeleri kapsamında tevkif suretiyle vergilendirilmesi gerekmektedir.

II- ÇİFTE VERGİLENDİRMEYİ ÖNLEME ANLAŞMASI YÖNÜNDEN:

1 Ocak 1997 tarihinden itibaren uygulanmakta olan Türkiye Cumhuriyeti ile Makedonya Cumhuriyeti Arasında Gelir ve Servet Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasının "Hizmetlerden Elde Edilen Gelir" başlıklı 15 inci maddesinde:

"1. 16, 18, 19 ve 20 nci madde hükümleri saklı kalmak üzere, bir Akit Devlet mukiminin bir hizmet akdi dolayısıyla elde ettiği ücret, maaş ve diğer benzeri ödemeler, hizmet diğer Akit Devlette ifa edilmedikçe, yalnızca bu Akit Devlette vergilendirilebilecektir. Hizmet diğer Akit Devlette ifa edilirse, buradan elde edilen gelir bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

2. 1 inci fıkra hükümlerine bakılmaksızın, bir Akit Devlet mukiminin diğer Akit Devlette ifa ettiği bir hizmet dolayısıyla elde ettiği gelir, eğer:

a) Gelir elde eden kişi, diğer Akit Devlette ilgili takvim yılı içinde bir veya birden fazla seferde toplam 183 günü aşmamak üzere kalırsa, ve

b) Ödeme, diğer Akit Devletin mukimi olmayan bir işveren tarafından veya böyle bir işveren namına yapılırsa, ve

c) Ödeme, işverenin diğer Akit Devlette sahip olduğu bir işyeri veya sabit yer tarafından üstlenilmez ise

yalnızca ilk bahsedilen Devlette vergilendirilebilecektir." hükümleri yer almaktadır.

Buna göre, Kuzey Makedonya mukimi kişinin hizmet akdi dolayısıyla elde ettiği ücret, hizmet Türkiye'de ifa edilmedikçe, yalnızca Kuzey Makedonya'da vergilendirilecektir. Hizmet Türkiye'de ifa edildiği ve 2 nci fıkra da belirtilen üç koşul bir arada gerçekleştiği durumda ise Türkiye'nin yine vergi alma hakkı bulunmamaktadır. Ancak, ücret ödemesinin Türkiye mukimi işveren tarafından yapıldığı durumu dikkate alındığında Kuzey Makedonya mukimi kişinin Türkiye'de ifa edeceği hizmet karşılığında elde ettiği ücret gelirinden Türkiye'nin vergi alma hakkı olacaktır.

Anlaşma hükümlerinin iç mevzuata değişiklik getirdiği durumlarda Anlaşma hükümlerinden yararlanabilmek için Kuzey Makedonya'da yerleşik kişinin Kuzey Makedonya'da tam mükellef olduğunun ve tüm dünya kazançları üzerinden bu ülkede vergilendirildiğinin Kuzey Makedonya yetkili

makamlarından alınacak bir belge (mukimlik belgesi) ile kanıtlanması ve bu belgenin aslı ile birlikte Türkçe tercümesinin noterce veya Kuzey Makedonya'daki Türk konsolosluklarınca tasdik edilen bir örneğinin vergi sorumlularına veya ilgili vergi dairesine ibraz edilmesi gerekmektedir.

III- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun 1/1 maddesinde, ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu hükme bağlanmıştır.

Buna göre, Şirketinizce ...'un işçi işveren ilişkisi kapsamında istihdam edildiği anlaşıldığından, adı geçene yapılan ödemelerin ücret hükümlerine göre vergilendirilmesi gerekmekte olup, Şirketiniz tarafından Makedonya'da istihdam edilen personele Makedonya'daki çalışmaları karşılığı Türkiye'den yapılan ücret ödemeleri KDV'nin konusuna girmemektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

İmza

(*) 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.

