

Merkezi yurt dışında bulunan şirket şubesinin vergilendirilmesi, yurt dışından araç kiralama ve Ba-Bs Formu hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.19.02-019.01-2576
Tarih	14.08.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.19.02-019.01-2576

14/08/2012

Konu : Merkezi yurt dışında bulunan şirket şubesinin vergilendirilmesi,
yurt dışından araç kiralama ve Ba-Bs Formu.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ile.....Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... vergi kimlik numaralı mükellefi olduğunuz, merkezi Vaduz Liechtenstein Krallığında olan ... tek ortaklı şirketin şubesinin İstanbul'da açıldığı, inşaat ve taahhüt işleriyle uğraşıldığı, ayrıca, yabancı yatırımcılara Türkiye'de yatırım yapmaları için danışmanlık ve aracılık hizmeti verileceği belirtilerek; şubenin kurumlar vergisi yönünden dar mükellef olup olmayacağı, Ba-Bs formu verip vermeyeceği, Türkiye'deki kurum kazancının yurt dışına transfer edilmeksizin ortağa Türkiye'de kar dağıtımı yapıp yapılamayacağı; % 15 oranında kar payı stopajı ödenip ödenmeyeceği; Alman ve Türk vatandaşı olan ortak tarafından elde edilecek kar payının menkul sermaye iradı olarak beyan edilip edilmeyeceği; Liechtenstein Krallığı ile ülkemiz arasında çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmasının bulunup bulunmadığı; bulunmaması durumunda buradan elde

edilecek kazancın yurt dışında ne şekilde vergilendirileceği; Türkiye'de yatırım yapmaları için yabancı yatırımcılara danışmanlık ve aracılık hizmeti verilmesi durumunda Türkiye'deki şubeye ait banka hesaplarına gelecek emanet paralar nedeniyle vergi doğup doğmayacağı ile bu emanet paralar için dönem sonlarında kur değerlemesi yapıp yapılamayacağı hususlarında bilgi talep ettiğiniz anlaşılmaktadır.

I-GELİR VE KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında; birinci maddede yazılı kurumlardan kanuni ve iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye içinde bulunmayanların, yalnız Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirileceği hükme bağlanmış, üçüncü fıkrasında ise dar mükellefiyet mevzuuna giren kurum kazancının hangi kazanç ve iratlardan oluştuğu belirtilmiştir. Anılan maddenin 3 üncü fıkrasının (a) bendinde de, Türkiye'de işyeri olan veya daimi temsilci bulunduran yabancı kurumlar tarafından bu yerlerde ve bu temsilciler vasıtasıyla yapılan işlerden elde edilen ticari kazançların, dar mükellefiyet konusuna giren kurum kazancı olarak vergilendirileceği hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun "Dar mükellefiyette vergi kesintisi" başlıklı 30 uncu maddesinin altıncı fıkrasında, yıllık veya özel beyanname veren dar mükellef kurumların, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancından, hesaplanan kurumlar vergisi düşüldükten sonra kalan kısımdan ana merkeze aktardıkları tutar üzerinden, kurum bünyesinde % 15 (2009/14593 sayılı BKK ile) oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı hükmüne yer verilmiştir.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "III- Dar Mükellefiyet Esasında Verginin Tarhı ve Ödenmesi" başlıklı bölümde dar mükelleflerin vergilendirilmesine ilişkin ayrıntılı açıklamalar yapılmıştır.

Öte yandan, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun tam mükellefiyetle ilgili açıklamaların yer aldığı 3 üncü maddesinde, Türkiye'de yerleşmiş olan gerçek kişilerin Türkiye içinde ve dışında elde ettikleri kazanç ve iratların tamamı üzerinden vergilendirilecekleri, 4 üncü maddesinde ise, ikametgahı Türkiye'de bulunanlar ile bir takvim yılı içinde Türkiye'de devamlı olarak altı aydan fazla oturanların (Geçici ayrılımlar Türkiye'de oturma süresini kesmez) Türkiye'de yerleşmiş sayılacakları hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun 6 ncı maddesinde, Türkiye'de yerleşmiş olmayan gerçek kişilerin sadece Türkiye'de elde ettikleri kazanç ve iratlar üzerinden vergilendirileceği belirtilmiş, 7 nci maddede de dar mükellefiyete tabi kimseler bakımından kazanç ve iradın Türkiye'de elde edilmesine yönelik belirlemeler yapılmıştır.

Anılan Kanunun 85 inci maddesinde, tam mükelleflerin bir takvim yılı içinde elde ettikleri kazanç ve iratları için bu kanunda aksine hüküm olmadıkça yıllık beyanname vereceği, yabancı memleketlerde elde edilen kazanç ve iratların; mükellefin bunları Türkiye'de hesaplarına intikal ettirdiği yılda ya da

Türkiye'de hesaplara intikal ettirilmemesinin mükellefin iradesi dışındaki sebeplerden ileri geldiği tevsik olunan hallerde, mükellefin bunlara tasarruf edebildiği yılda elde edilmiş sayılacağı belirtilmiştir. 86 ncı maddenin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde ise dar mükellefiyette, tamamı Türkiye'de tevkif suretiyle vergilendirilmiş olan; ücretler, serbest meslek kazançları, menkul ve gayrimenkul sermaye iratları ile diğer kazanç ve iratlar için yıllık beyanname verilmeyeceği, diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde bu gelirlerin beyannameye dahil edilmeyeceği hükme bağlanmıştır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre,

- Kanunî ve iş merkezlerinin her ikisi de yurt dışında bulunan şirketinizin şubeniz vasıtasıyla Türkiye'de ticari faaliyette bulunması sonucu elde edilen kazanç dar mükellefiyet esasında vergilendirilecektir.

- Türkiye'de yatırım yapmaları için yabancı yatırımcılara verilecek danışmanlık ve aracılık hizmeti karşılığında banka hesaplarınıza gelecek emanet paralardan neyin kastedildiği anlaşılamamış olup söz konusu hizmetler karşılığında elde edeceğiniz kazanç, dar mükellef kurum kazancı olarak vergilendirilecektir.

- Şubenizin indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancından, hesaplanan kurumlar vergisi düşüldükten sonra kalan kısımdan ana merkeze aktarılan tutar üzerinden Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin altıncı fıkrasına göre % 15 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılacak ve muhtasar beyanname ile beyan edilecektir. Şube kazancının doğrudan şirket ortağına dağıtılması halinde de dağıtılan kazançların ana merkeze aktarıldığı kabul edilerek söz konusu tutarlar üzerinden % 15 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılacaktır.

- ... şirketinin Alman ve Türk uyruklu olduğu belirtilen ortağının yukarıdaki hükümlere göre tam mükellef bir gerçek kişi olması halinde, adı geçen şirketten elde ettiği kâr paylarının tamamının yıllık beyanname ile beyan edilmesi gerekmektedir. Ortağın dar mükellef bir gerçek kişi olması halinde ise Türkiye'de elde edilmiş bir kâr payından söz edilemeyecek ve ortak nezdinde Türkiye'de vergilendirme söz konusu olmayacaktır.

- Liechtenstein Krallığı ile ülkemiz arasında çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması bulunmamaktadır. Türkiye'de şubeniz vasıtasıyla elde edilen kazançların Liechtenstein Krallığında vergilendirilmesi ise bu ülkenin mevzuatına göre yapılacağından, görüş bildirilmesi söz konusu değildir.

II- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

-1/1 inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin, 1/2 maddesi ile de her türlü mal ve hizmet ithalatının KDV'ye

tabi olduğu,

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

-9/1 inci maddesinde, mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, işyerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabileceği,

-11/1-a maddesinde, ihracat teslimleri ve bu teslimlere ilişkin hizmetler ile yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmetlerin KDV'den istisna edildiği,

-12/2 maddesinde ise; yurt dışındaki müşteri tabirinin, ikametgâhı, işyeri, kanunî ve iş merkezi yurt dışında olan alıcılar ile yurt içinde bulunan bir firmanın yurt dışında kendi adına müstakilen faaliyet gösteren şubelerini ifade ettiği ve bir hizmetin yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmet sayılabilmesi için;

a) Hizmetlerin yurt dışındaki bir müşteri için yapılmış olması,

b) Hizmetten yurt dışında faydalanılması gerektiği

hükümlerine yer verilmiştir.

26 seri no.lu KDV Genel Tebliğinin (K) bölümü uyarınca, hizmet ihracında KDV istisnasının uygulanabilmesi için şu dört şartın birlikte gerçekleşmiş olması zorunludur:

1- Hizmet Türkiye' de yurt dışındaki bir müşteri için yapılmış olmalıdır.

2- Fatura veya benzeri nitelikteki belge yurt dışındaki müşteri adına düzenlenmelidir.

3- Hizmet bedeli, döviz olarak Türkiye' ye getirilmelidir.

4- Hizmetten yurt dışında yararlanılmalıdır.

Buna göre yurt dışından vinç, dozer, kepçe ve benzeri iş makinelerinin kiralanması işlemleri KDV'ye tabi olup, söz konusu kiralama işlemi üzerinden hesaplanan KDV'nin sorumlu sıfatıyla 2 No.lu KDV beyannamesi ile tarafınızca beyan edilmesi gerekmektedir.

Öte yandan yabancı yatırımcılara Türkiye'deki yatırımlarına ilişkin verilen danışmanlık ve aracılık hizmetlerinde, hizmetlerden Türkiye'de faydalanıldığından söz konusu hizmetler KDV Kanununun 1/1 inci maddesine göre KDV'ye tabi olup, hizmet bedelleri üzerinden hesaplanan KDV'nin tarafınızca 1 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir.

III- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN :

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 148, 149 ve Mükerrer 257 nci maddelerinin Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanılarak, 350 sıra no.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğiyle, bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerin belirli bir haddi aşan mal ve hizmet alımlarını "Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Ba)" ile; mal ve hizmet satışlarını ise "Mal ve Hizmet Satışlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Bs)" ile bildirmeleri yükümlülüğü getirilmiş, 362 ve 381 sıra no.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğiyle bu yükümlülüğe ilişkin açıklamalar yapılmış, 396 sıra no.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile de söz konusu yükümlülüğün 2010 yılı ve müteakip yılların aylık dönemlerinde yerine getirilmesinde uygulanacak usul ve esaslar ile bildirim hadleri yeniden belirlenmiştir.

396 sıra no.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin "1.2. Bildirime Konu Alış/Satışlar Ve Hadler" başlıklı bölümün (1.2.1.) bendinde, "Bildirim mecburiyeti bulunan mükelleflerce, belirlenen hadler çerçevesinde yapılan her türlü mal ve/veya hizmet alış ve satışları, bunlara ilişkin belgenin türüne (Fatura, irsaliyeli fatura, serbest meslek makbuzu, müstahsil makbuzu, gider pusulası, akaryakıt pompalarına bağlı ödeme kaydedici cihaz fişi, sigorta komisyon gider belgesi ve yolcu bileti gibi) bakılmaksızın Ba-Bs bildirim formlarına dahil edilecektir." açıklamasına yer verilmiştir.

Tebliğin (1.2.2.) bendinde de, mükelleflerin 2010 yılı ve müteakip yılların aylık dönemlerine ilişkin mal ve/veya hizmet alışları ile mal ve/veya hizmet satışlarına uygulanacak had 5.000 TL olarak yeniden belirlenmiştir.

Buna göre, bir kişi veya kurumdan katma değer vergisi hariç 5.000 TL ve üzerindeki mal ve/veya hizmet alışları, "Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Ba)" ile; bir kişi veya kuruma katma değer vergisi hariç 5.000 TL ve üzerindeki mal ve/veya hizmet satışları ise Mal ve Hizmet Satışlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Bs)' nun Tablo II alanında bildirilmesi gerekmektedir.

Aynı Tebliğin (2.1.) bölümünde, "Yükümlülük kapsamındaki mükelleflerin mal ve/veya hizmet alış/satışlarının aylık dönemler itibariyle bildirilmesi gerekmektedir. Mal ve/veya hizmet alış/satışlarının bildirilecekleri aylık dönemler, bunlara ilişkin belgelerin düzenlenme tarihi dikkate alınarak belirlenir" hükümleri yer almaktadır.

Bu kapsamda, Ba-Bs formlarının en önemli özelliklerinden biri, bu formların ekonomideki aktörler arasındaki mal ve hizmet hareketlerinin bağlantılarını ortaya çıkartabilmesidir. Bu yolla bir mükellefin mal ve hizmet alım/satım zinciri içerisindeki tüm mükellefler tespit edilebilmektedir.

Yukarıda yapılan açıklamalar doğrultusunda belirlenmiş hadler çerçevesinde yapılan her türlü mal ve /veya hizmet alışlarınızı Form Ba (Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Bildirim Formu) ve satışlarınızı Form Bs (Mal ve Hizmet Satışlarına İlişkin Bildirim Formu) bildirim formlarına dahil ederek verme zorunluluğunuz bulunmaktadır.

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.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026