

BM Bünyesinde Yer Alan BM G   Kuruluşu İle Yapılan Sözleşme Geređi Yurtdışına Verilecek Olan Danışmanlık Faaliyetine İlişkin Vergileme

Belge türü	�zelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	84974990-130[KDV-2/H/11/2021-118]-309358
Tarih	28.07.2023

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Kdv Ve  tv Grup Müdürlüđü

Sayı : E-84974990-130[KDV-2/H/11/2021-118]-309358

28.07.2023

Konu : BM Bünyesinde Yer Alan BM G   Kuruluşu İle Yapılan Sözleşme Geređi
Yurtdışına Verilecek Olan Danışmanlık Faaliyetine İlişkin Vergileme

İlgi : ... evrak kayıt tarihli  zelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, Birleşmiş Milletler Kalkınma Programına (UNDP) bağlı bir kuruluş olan Birleşmiş Milletler Göç Kuruluşu (UNHCR) ile yapılan sözleşme kapsamında Kenya'da verilecek olan eğitim/danışmanlık hizmetinin (göç ilişkisine dayalı inceleme yapmak, süreçlerin tasarımıyla ilişkin yol göstermek, göç, geri dönüş ve yeniden entegrasyon süreçlerinin psikolojik ve sosyal sonuçlarına ilişkin karma yöntemlere dayalı analiz yapmak) katma değer vergisi (KDV) kapsamında istisna olup olmadığı, söz konusu hizmet dolayısıyla düzenlenecek faturada KDV hesaplanıp hesaplanmayacağı, ilgili yıl beyanında bahse konu faaliyet dolayısıyla elde edilen kazancın ticari kazançta dahil edilip edilmeyeceği ile birlikte gider olarak dikkate alınıp alınmayacağı hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmiştir.

A - GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesinde, her türlü ticari ve sınai faaliyetten doğan kazancın ticari kazanç olduğu hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun 40 ıncı maddesinde safi kazancın tespit edilmesi için indirilecek giderler bentler halinde sayılmış olup, aynı maddenin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan giderlerin safi kazancın tespitinde indirim konusu yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Bir masrafın genel gider adı altında dikkate alınabilmesi için, gelirin elde edilmesi için yapılmış olması, masrafla gelirin elde edilmesi veya devam ettirilmesi arasında açık ve doğrudan bir illiyet bağının mevcut olması, masrafın işin önemi ölçüsünde yapılmış bulunması gerekmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "*Diğer İndirimler*" başlıklı 89 uncu maddesinde, gelir vergisi mükelleflerinin yıllık beyanname ile beyan edecekleri gelirlerden indirim konusu yapılabilecekler sayılmış olup, söz konusu maddeye 6322 sayılı Kanunun 9 uncu maddesiyle eklenen ve 15/06/2012 tarihinde yürürlüğe giren 13 üncü bentte; "*Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara Türkiye'de verilen ve münhasıran yurt dışında yararlanılan mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi ve ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi ve ilgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca*

belirlenen mesleki eğitim alanlarında faaliyette bulunan hizmet işletmeleri ile ilgili bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak eğitim ve sağlık alanında faaliyet gösteren ve Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere hizmet veren işletmelerin münhasıran bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazancın % 50'si. Bu indirimden yararlanılabilmesi için fatura veya benzeri belgenin yurt dışındaki müşteri adına düzenlenmesi şarttır..." hükmüne yer verilmiştir.

Öte yandan, konuyla ilgili açıklamaların yer aldığı 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin;

- "10.5.2.1. İndirimden faydalanabilecek şirketlerin ana sözleşmelerinde yazılı esas faaliyet konusu" başlıklı bölümünde; ilgili şirketlerin ana sözleşmelerinde yazılı esas faaliyet konuları arasında, **mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi, mesleki eğitim, eğitim ve sağlık hizmetleri** sunmak olması gerektiği,

- "10.5.2.2. Hizmetin, Türkiye'den münhasıran yurt dışı mukimi kişi ve/veya kurum için yapılmış olması" başlıklı bölümünde; mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi ve veri saklama hizmetlerinin, Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, iş yeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara verilmesi gerektiği, söz konusu hizmetlerin fiilen verilmesi gerektiği, bu alanlarda **sunulan asistanlık, danışmanlık ve aracılık gibi hizmetlerin** bu kapsamda değerlendirilmesinin mümkün olmadığı, açıklamalarına yer verilmiştir.

Diğer taraftan, söz konusu özelge talep formundan ve GİB-Intranet kayıtlarından; faaliyet konunuzun "*başka yerde sınıflandırılmamış diğer mesleki,bilimsel ve teknik faaliyetler (çevre danışmanlığı, güvenlik danışmanlığı, matematikçiler, istatistikçiler, agronomlar vb. tarafından verilen danışmanlık hizmetleri, patent aracılığı vb.*" olduğu anlaşılmıştır.

Buna göre, UNIOM ile yapılan sözleşmede de atama türünün danışmanlık olarak belirtilmesi nedeniyle Gelir Vergisi Kanununun 89 uncu maddesinin birinci fıkrasının (13) numaralı bendinde yer alan indirimden faydalanılması mümkün bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, UNDP'ye bağlı bir kuruluş olan UNIOM ile yaptığınız sözleşme kapsamında Kenya'da vereceğiniz danışmanlık hizmetine ilişkin giderlerin ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olması şartıyla ve tevsik edici belgelerle belgelendirilmesi halinde, bu giderlerin Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi kapsamında ticari kazancınızın tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

B- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

-1 inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler ile her türlü mal ve hizmet ithalinin KDV'ye tabi olduğu,

-6 ncı maddesinde; işlemlerin Türkiye'de yapılmasının; malın teslim anında Türkiye'de bulunmasını, hizmetin Türkiye'de yapılmasını veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını ifade ettiği,

-30/a maddesinde ise, vergiye tabi olmayan veya vergiden istisna edilmiş bulunan malların teslimi ve hizmet ifası ile ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu mal ve hizmetlerin maliyetleri içinde yer alan KDV'nin indirim konusu yapılamayacağı

hüküm altına alınmıştır.

Konuya ilişkin olarak 60 No.lu KDV Sirkülerinin "1.1.1 Yurtdışındaki İşlemler" alt başlıklı bölümünde, "*KDV Kanununun 1 ve 6 ncı maddelerine göre, yurt dışında gerçekleşen mal teslimleri ile yurt dışında ifa edilip yine yurt dışında 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.*" açıklamasına yer verilmiştir.

Buna göre, UNIOM ile yapılan sözleşme kapsamında Kenya'da verilecek olan eğitim/danışmanlık hizmeti (göç ilişkisine dayalı inceleme yapmak, süreçlerin tasarımına ilişkin yol göstermek, göç, geri dönüş ve yeniden entegrasyon süreçlerinin psikolojik ve sosyal sonuçlarına ilişkin karma yöntemlere dayalı analiz yapmak), yurt dışında ifa edildiğinden ve hizmetten yurt dışında yararlanıldığından KDV'nin konusuna girmemektedir.

Diğer taraftan, verginin konusuna girmeyen bu işlem nedeniyle yüklenilen KDV'nin 3065 sayılı KDV Kanununun 30/a maddesi uyarınca indirim konusu yapılması mümkün değildir.

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