

Yurtdışındaki müşteriye mal göndermek üzere, müşterinin bulunduğu ülkede açılan şube ve diğer vergisel yükümlölükler.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	85373914-125[49.01.09]-38
Tarih	18.04.2014

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

MANİSA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : 85373914-125[49.01.09]-38

18/04/2014

Konu : Yurtdışındaki müşteriye mal göndermek üzere, müşterinin bulunduğu ülkede açılan şube ve diğer vergisel yükümlölükler.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, Almanya'da mukim ... firmasına jant satmak üzere anlaştığınızı, ancak firmanın mal alış koşulu olarak Almanya'da yapılması gereken gümrükleme ve depolama işlemlerinin şirketiniz tarafından yapılmasını istediğini, bu çerçevede Almanya Vergi İdaresine başvurarak gümrük işlemlerinin yürütülebilmesi ve KDV ödeyebilmek için KDV mükellefiyeti tesis ettirdiğinizi belirterek;

1. Yurtdışına düzenlenecek faturanın Almanya'daki şubeniz adına düzenlenip düzenlenemeyeceği,

2. Şubeniz adına düzenlenmesi halinde faturada belirtilen fiyat ile Audi firmasının jant alım fiyatının aynı olması nedeniyle kurumlar vergisi açısından Transfer Fiyatlandırması Raporu hazırlanmasının gerekip gerekmediği,

3. Fatura bedellerinin ... firmasınca Türkiye'deki şirket merkezine ödenecek olmasının vergi kanunları açısından eleştiri konusu yapıp yapılmayacağı,

4. Mallar Almanya'da millileşirken KDV ödemesi yapılacağından dolayı, KDV iadesinin ihracat işleminin gerçekleştiği dönemde mi, yoksa malın gerçek alıcısı olan Audi firmasına teslim edilen dönemde mi talep edileceği,

hususlarında görüş talep etmektedir.

I- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 156 ncı maddesinde, "Ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyette iş yeri; mağaza, yazıhane, idarehane, muayenehane, imalathane, şube, depo, otel, kahvehane, eğlence ve spor yerleri, tarla, bağ, bahçe, çiftlik, hayvancılık tesisleri, dalyan ve voli mahalleri, madenler, taş ocakları, inşaat şantiyeleri, vapur büfeleri gibi ticari, sınai, zirai veya mesleki bir faaliyetin icrasına tahsis edilen veya bu faaliyetlerde kullanılan yerdir." hükmü mevcuttur.

Aynı Kanunun 229 uncu maddesinde faturanın, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesika olduğu hükme bağlanmıştır. Dolayısıyla yurt dışında bulunan şubenize, ... firmasına satışı yapılmak üzere mal göndermeniz halinde, şubeniz adına fatura düzenlenebilmesi mümkündür.

II- KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinde; Kanunun 1 inci maddesinde sayılı kurumlardan kanuni veya iş merkezi Türkiye'de bulunanların, gerek Türkiye içinde gerekse Türkiye dışında elde ettikleri kazançların tamamı üzerinden vergilendirileceği, 6 ncı maddesinde; kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı ve safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı, hükme bağlanmıştır.

Anılan Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (g) bendi ile kurumların yurt dışında bulunan iş yerleri veya daimi temsilcileri aracılığıyla elde ettikleri kurum kazançları, belli şartlar altında kurumlar vergisinden istisna edilmiştir. Konu ile ilgili olarak 1 seri numaralı Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "5.8. Yurt dışı şube kazançları" başlıklı bölümünde;

"Yurt dışında bulunan iş yerleri veya daimi temsilciler aracılığıyla elde edilen kurum kazançlarının;

- Doğduğu ÷lke vergi kanunları uyarınca en az %15 oranında gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması,

- Elde edildiği hesap dönemine ilişkin yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmiş olması,

- İştirak edilen şirketin ana faaliyet konusunun, finansal kiralama dahil finansman temini, sigorta hizmetlerinin sunulması veya menkul kıymet yatırımı olması durumunda, bu kazançların doğduğu ÷lke vergi kanunları uyarınca en az Türkiye'de uygulanan kurumlar vergisi oranında (%20) gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması

gerekmektedir.

Bu bent uyarınca toplam vergi yükü, Tebliğın (5.2.1.5) bölümünde yer alan açıklamalara göre tespit edilecektir."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Anılan Kanunun "Transfer fiyatlandırması yoluyla ört÷lü kazanç dağıtımı" başlıklı 13 üncü maddesinin birinci fıkrasında kurumların, ilişkili kişilerle emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit ettikleri bedel veya fiyat üzerinden mal veya hizmet alım ya da satımında bulunmaları durumunda, kazancın tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla ört÷lü olarak dağıtılmış sayılacağı; alım, satım, imalat ve inşaat işlemleri, kiralama ve kiraya verme işlemleri, ödünç para alınması ve verilmesi, ikramiye, ücret ve benzeri ödemeleri gerektiren işlemlerin her hal ve şartta mal veya hizmet alım ya da satımı olarak değerlendirileceği; ikinci fıkrasında ilişkili kişinin kurumların kendi ortakları, kurumların veya ortaklarının ilgili bulunduğu gerçek kişi veya kurum ile idaresi, denetimi veya sermayesi bakımından doğrudan veya dolaylı olarak bağlı bulunduğu ya da nüfuzu altında bulundurduğu gerçek kişi veya kurumları ifade ettiği, ortakların eşleri, ortakların veya eşlerinin üstsoy ve altsoyu ile üçüncü derece dahil yansoy hısımları ve kayın hısımlarının da ilişkili kişi sayılacağı hükümlerine yer verilmiştir.

Öte yandan konuya ilişkin ayrıntılı açıklamalar 1 seri numaralı Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Ört÷lü Kazanç Dağıtımı Hakkında Genel Tebliđi'nde yapılmıştır.

Söz konusu Tebliğın "7.1- Yıllık Belgelendirme" başlıklı bölümünde, tüm kurumlar vergisi mükelleflerinin 01/01/2008 tarihinden itibaren yurt dışı şubeleri ve serbest bölgelerde bulunan ilişkili kişilerle (mükellefin serbest bölgedeki şubeleri dahil) yaptıkları işlemlerin Yıllık Transfer Fiyatlandırması Raporuna dahil edilmesi gerektiği, ayrıca serbest bölgelerde faaliyette bulunan kurumlar vergisi mükelleflerinin de söz konusu tarihten itibaren ilişkili kişilerle yaptıkları yurt içi işlemlerine ilişkin olarak Yıllık Transfer Fiyatlandırması Raporu hazırlayacağı, ancak, kurumlar vergisi mükelleflerinin yurt dışında faaliyette bulunan şubelerinin veya serbest bölgede faaliyette bulunan şubelerinin ayrıca Rapor hazırlamasına gerek bulunmadığı belirtilmiştir.

Buna göre, yurt dışı şubeniz ile gerçekleştirilen işlemlerin, işlemin gerçekleştiği hesap dönemine ilişkin Yıllık Transfer Fiyatlandırması Raporuna dahil edilmesi gerekirken yurt dışı şubenin söz konusu işlemlere ilişkin Rapor hazırlamasına gerek bulunmamaktadır.

Diğer taraftan şirketiniz tarafından yurtdışı şubenize yapılan satışlara ilişkin bedelin emsallere uygun olması gerekmektedir. Söz konusu satış bedelinin tespitinde 13 üncü madde hükmü ile anılan Tebliğde yapılan açıklamalara göre işlemin mahiyetine en uygun yöntemin kullanılacağı tabiidir.

III- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

-11/1-a maddesinde ihracat teslimlerinin ve bu teslimlere ilişkin hizmetlerin, yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmetlerin, serbest bölgedeki müşteriler için yapılan fason hizmetlerin ve karşılıklı olmak şartıyla uluslararası roaming anlaşmaları çerçevesinde yurt dışındaki müşteriler için Türkiye'de verilen roaming hizmetlerinin KDV den istisna olduğu,

-12/1 inci maddesinde, bir teslimin ihracat teslimi sayılabilmesi için;

a) Teslimin yurt dışındaki bir müşteriye veya bir serbest bölgedeki alıcıya ya da yetkili gümrük antreposu işleticisine yapılması veya mallar yetkili gümrük antreposu işleticisine tevdi edilmesi gerektiği,

b) Teslim konusu malın Türkiye Cumhuriyeti gümrük bölgesinden çıkarak bir dış ülkeye veya bir serbest bölgeye vasıl olması ya da yetkili gümrük antreposuna konulacağı,

-12/2 nci maddesinde, 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,

-30/a maddesinde, 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 katma değer vergisinin mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden indirilemeyeceği,

-32 nci maddesinde, Kanunun 11, 13, 14, 15 ve 17/4-s maddeleri kapsamına giren işlemler nedeniyle yüklenilen ve indirimle giderilemeyen KDV'nin iade edileceği,

hüküm altına alınmıştır.

İhracat istisnasının en önemli unsurlarından biri, malın yurt dışı edilmesidir. Mal ihracatı ile ilgili olarak KDV uygulamasında ödemenin kim tarafından yapıldığından ziyade, ihracat bedelinin ilgili mevzuatta öngörülen şartlar dahilinde getirilmesi önemlidir. Bu itibarla ihracat bedelinin Audi firması tarafından yurt dışı şubeniz aracılığıyla veya doğrudan kurumunuza gönderilmesi mümkün olup, bu

durum cari hesaplarla düzenlenebilecek bir husustur.

Buna göre yurt dışındaki şubeniz adına fatura düzenleyerek gerçekleştirmiş olduğunuz mal tesliminin ihracat teslimi olarak kabul edilmesi, ihracat tarihinin de malın yurt dışı edildiği tarih olması gerekmektedir. Dolayısıyla ihracat istisnasına ilişkin iade talebi de malın yurt dışı edildiği döneme ait KDV beyannamesi ile beyan edilmelidir.

Bunun yanında, yurt dışındaki şubeniz tarafından, ihraç edilen malların Almanya'ya girişi esnasında ödenen katma değer vergisi benzeri verginin Türkiye'de hesaplanan katma değer vergisinden indirim konusu yapılması ve iade edilmesi söz konusu 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