

Yurt dışı mukimi firmalardan alınan hizmetlerin gelir ve kurumlar vergisi ile KDV karşısındaki durumu ve belge düzeni hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.19.02-019.01-436
Tarih	03.02.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.19.02-019.01-436

03/02/2012

Konu : Yurt dışı mukimi firmalardan alınan hizmetlerin gelir ve kurumlar vergisi ile KDV karşısındaki durumu ve belge düzeni.

İlgide kayıtlı dilekçenizde, yurt dışı mukimi firmalardan alınan/alacağınız hizmetlerden yurt içinde veya yurt dışında faydalanılması halinde, söz konusu hizmetlere (fuarlara katılım, organizasyon, pazarlama, ilan ve reklam, danışmanlık, proje, mühendislik, montaj, eğitim, kiralama ve finansman hizmetleri ile yurt dışından manken, oyuncu getirilmesi, defile düzenlenmesi vs.) istinaden yapılan/yapılacak ödemelerle ilgili olarak katma değer vergisinin hesaplanıp hesaplanmayacağı ve stopaj kesintisi yapılıp yapılmayacağı ile kayıt düzeninin nasıl olması gerektiği hususlarında görüş talep edilmektedir.

1- KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 3'üncü maddesinin ikinci fıkrasında, Kanun'un 1'inci maddesinde sayılı kurumların kanuni ve iş merkezlerinin her ikisi de Türkiye'de bulunmayanların sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirileceği hükmüne bağlanmıştır; üçüncü fıkrasında da dar mükellefiyette kurum kazancını oluşturan kazanç ve iratlar bentler halinde sayılmıştır. Aynı maddenin dördüncü fıkrasında ise maddede belirtilen kazanç veya iratlar ile gelir unsurlarının Türkiye'de elde edilmesi ve Türkiye'de daimî temsilci bulundurulması konularında, 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun ilgili hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir.

Serbest meslek faaliyeti, esas itibarıyla gerçek kişilerce icra edilen ve Gelir Vergisi Kanunu'nun 65'inci maddesinde tanımlanan faaliyet türüdür. Dar mükellef kurumların bu tür kazanç elde etmeleri ise istihdam ettikleri personelleri aracılığı ile olmaktadır. Serbest meslek kazançlarının Türkiye'de elde edilmiş sayılması için serbest meslek faaliyetinin Türkiye'de icra edilmesi veya Türkiye'de değerlendirilmesi gerekir.

Taşınır ve taşınmaz mallar ile hakların Türkiye'de kiralanmasından elde edilen iratlar, dar mükellefiyette kurum kazancını oluşturan kazanç ve iratlar arasında sayılmıştır. Bunlar, dar mükellef kurumların gayrimenkul sermaye iradı niteliğindeki kazançlarıdır. Bu tür kazançların elde edilmiş sayılması için taşınmaz ve taşınır malların Türkiye'de bulunması ve bu mal ve hakların Türkiye'de kullanılması veya Türkiye'de değerlendirilmesi gerekmektedir.

Türkiye'de değerlendirme, ödemenin Türkiye'de yapılması veya ödeme yabancı memlekette yapılmışsa Türkiye'de ödeyenin veya nam ve hesabına ödeme yapılanın hesaplarına intikal ettirilmesi veya kârından ayrılmasıdır.

Diğer taraftan, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun düzenlendiği 30'uncu maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde serbest meslek kazançlarından, (c) bendinde gayrimenkul sermaye iratlarından, (ç) bendinde de Gelir Vergisi Kanunu'nun 75'inci maddesinin ikinci fıkrasının (1), (2), (3) ve (4) numaralı bentlerinde sayılanlar hariç olmak üzere menkul sermaye iratlarından kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı hükmüne bağlanmıştır.

Anılan maddenin verdiği yetkiye dayanılarak çıkarılan 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile;

- Serbest meslek kazançları üzerinden yapılacak kurumlar vergisi kesintisi oranı, petrol arama faaliyetleri dolayısıyla sağlanacak kazançlardan % 5, diğer serbest meslek kazançlarından % 20;

- Gayrimenkul sermaye iratları üzerinden yapılacak kurumlar vergisi kesintisi oranı, 3226 sayılı Finansal Kiralama Kanunu kapsamındaki faaliyetlerden sağlanacak gayrimenkul sermaye iratlarından % 1, diğerlerinden % 20;

- Her nevi alacak faizlerinden yapılacak kurumlar vergisi kesintisi oranı, yabancı devletler, uluslararası kurumlar veya yabancı bankalardan ya da bulunduğu ülkede mutad olarak kredi vermeye yetkilendirilmiş olup sadece ilişkili bulunduğu kurumlara değil tüm gerçek ve tüzel kişilere kredi veren kurumlardan alınan her türlü krediler için ödenecek faizlerden (katılım bankalarının kendi usullerine göre yurt dışından sağladıkları fonlar ve benzeri kaynaklar için ödedikleri kâr payları dahil) % 0, diğerlerinden % 10 olarak belirlenmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre;

- Yurt dışında yapılan/yapılacak fuarlara katılım ve organizasyon hizmetleri, pazar araştırması, pazarlama ve yönetim hizmetleri, danışmanlık, proje çizimi, mühendislik ve eğitim hizmetleri ile yurt dışı kurumlar aracılığıyla manken, oyuncu getirilmesi ve defile düzenlenmesi ile ilgili olarak yapılan ödemelerin serbest meslek ödemesi olarak değerlendirilmesi ve bunlarla ilgili olarak nakden veya hesaben yapılan ödemelerden 5520 sayılı Kanun'un 30/1-b maddesi uyarınca %20 oranında vergi kesintisi yapılması,

- Fuar alanlarının kiralanması karşılığı yapılan ödemelerden 5520 sayılı Kanun'un 30/1-c maddesi uyarınca % 20 oranında vergi kesintisi yapılması,

- Yurt dışındaki yabancı mukim firmanın tüm gerçek ve tüzel kişilere kredi veren bir kurum olması ve ilgili ülke mevzuatı gereğince kredi vermeye yetkili kuruluş olduğunun tevsiki şartıyla ödenen faizler üzerinden 5520 sayılı Kanun'un 30/1-ç maddesi uyarınca % 0 oranında, aksi halde % 10 oranında vergi kesintisi yapılması,

- Yurt dışında yapılan ilan ve reklamlar için yurt dışındaki firmalara yapılan ödemeler üzerinden ise bu ödemeler ticari kazanç niteliğinde olduğundan vergi kesintisi yapılmaması gerekmektedir.

Öte yandan, söz konusu tevkifat uygulamasında Türkiye ile ödeme yapılan/yapılacak kurumların mukimi oldukları ülke arasında çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması bulunması halinde, anlaşma hükümlerinin de dikkate alınacağı tabiidir.

2- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

Katma Değer Vergisi (KDV) Kanunu'nun;

-1/1'inci maddesinde; ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin, 1/2'nci maddesinde, her türlü mal ve hizmet ithalinin katma değer vergisine tabi olduğu,

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

-9/1'inci maddesinde; mükellefin Türkiye içinde ikametgahının, işyerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması halinde, vergiye tabi işlemlere taraf olanların verginin ödenmesinden sorumlu tutulacağı,

-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 ve bir hizmetin yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmet sayılabilmesi için; hizmetlerin yurt dışındaki bir müşteri için yapılmış olması ve hizmetten yurt dışında faydalanılması gerektiği,

-17/4-e maddesinde; banka ve sigorta muameleleri vergisi kapsamına giren işlemler ve sigorta aracılarının sigorta şirketlerine yaptığı sigorta muamelelerine ilişkin işlemlerinin KDV'den istisna olduğu,

hükümlerine yer verilmiştir.

KDV Kanunu'nun 9'uncu maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak çıkarılan 15 Seri No'lu KDV Genel Tebliği'nin (C) bölümünde, Türkiye'de ikametgâhı, işyeri, kanunî merkezi ve iş merkezi bulunmayan yurt dışında yerleşik firmalardan sağlanan hizmetlere ait KDV'nin, bu hizmetlerden yurt içinde faydalanan muhatap tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödenmesi öngörülmüştür.

Öte yandan, 46 Seri No'lu KDV Genel Tebliği'nin (A) bölümünde, yurt dışı kredi işlemlerinin Kanun'un 17/4-e maddesi hükmü kapsamında değerlendirilmesi gerektiği bu kapsamdaki işlemler nedeniyle ödenen faiz, komisyon ve bunlara ilişkin kur farklarının KDV'ye tabi olmayacağı belirtilmiştir.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre;

- Yurt dışında mukim firmalar tarafından yurt dışında yapılan/yapılacak fuarlara katılım ve organizasyon hizmetleri, pazar araştırması, pazarlama ve yönetim hizmetleri, danışmanlık, proje çizimi, mühendislik ve eğitim hizmetleri, fuar alanlarının kiralanması, ilan ve reklam hizmetleri katma değer vergisinin konusuna girmediğinden KDV'ye tabi tutulmaması,

- Yurt dışı kurumlar aracılığıyla manken, oyuncu getirilmesi ve defile düzenlenmesi ile ilgili olarak yurt dışında yerleşik kişi ve kurumlardan sağlanan hizmetlerin KDV Kanunu'nun 1/2'nci maddesi uyarınca katma değer vergisine tabi olması, ancak hizmeti veren kişi ve kurumların Türkiye'de mükellefiyetinin olmaması durumunda, KDV'nin şirketiniz tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilmesi,

- Yurt dışında mukim yabancı firmanın ilgili ülke mevzuatı gereğince gerçek ve tüzel kişilere kredi vermeye yetkili kuruluş olduğunun tevsiki şartıyla Türkiye'deki firmaya kullandıracağı kredi üzerinden hesaplanan faiz ödemelerinin KDV'ye tabi olmaması gerekmektedir.

3-VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN:

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 215'inci maddesinde;

"1. Bu Kanun'a göre tutulacak defter ve kayıtların Türkçe tutulması zorunludur. Ancak, Türkçe kayıtlar bulunmak kaydıyla defterlerde başka dilden kayıt da yapılabilir. Bu kayıtlar vergi matrahını değiştirmeyecek şekilde tasdik ettirilecek diğer defterlere de yapılabilir.

2. a) Kayıt ve belgelerde Türk para birimi kullanılır. Belgeler, Türk parası karşılığı gösterilmek şartıyla, yabancı para birimine göre de düzenlenebilir. Şu kadar ki yurt dışındaki müşteriler adına düzenlenen belgelerde Türk parası karşılığı gösterilme şartı aranmaz."

280'inci maddesinde ise; "Yabancı paralar borsa rayici ile değerlendirir. Borsa rayicinin takarrüründe muvazaa olduğu anlaşılırsa bu rayiç yerine alış bedeli esas alınır.

Yabancı paranın borsada rayici yoksa, değerlemeye uygulanacak kur Maliye Bakanlığınca tespit olunur.

Bu madde hükmü yabancı para ile olan senetli veya senetsiz alacaklar ve borçlar hakkında da caridir..." hükümleri yer almıştır.

Öte yandan, 394 Seri No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nde belirtildiği üzere, değerlendirme günü itibarıyla Maliye Bakanlığınca kur ilan edilmediği durumlarda T.C. Merkez Bankası'na ilan edilen kurların esas alınması uygun görülmüştür.

Bu hükümlere göre, ticari kazancın tespitinde tahakkuk esası cari olduğundan para ile olan alacak ve borçların tahakkuk ettiği tarihte geçerli kurlar üzerinden değerlemeye tabi tutularak kayıtlara intikal ettirilmesi gerekmekte olup, tahsilat veya ödeme safhasında kur değişikliği olmuşsa tahsilat ve ödeme tarihindeki kur üzerinden değerlendirme yapılacağından hasıl olan farkın duruma göre kâr veya zarar hesabına intikal ettirilmesi gerekmektedir.

Bu açıklamalara göre yurt dışındaki firmalardan aldığınız hizmete istinaden yapmış olduğunuz ödeme karşılığında alınacak belgenin, belge tarihindeki döviz kuru dikkate alınarak Türk Lirasına çevrilmek suretiyle gider kaydı yapılması mümkün bulunmaktadır.

Bilindiği üzere, yurt dışından aldığınız hizmetler karşılığında yurt dışından aldığınız belgeler için 253 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nin "Yurt Dışında Faaliyette Bulunan Mükelleflere Yaptırılan İş ve Hizmetler Karşılığında Alınan Belgelerle İlgili İşlemler" başlıklı B bendinde;

"Vergi Usul Kanunu'nun kayıt nizamına ilişkin 215'inci maddesinde, bu Kanun'a göre tutulacak defter ve kayıtların Türkçe tutulmasının mecburi olacağı belirtilmiş, 227'inci maddesinde de "Bu Kanun'da aksine hüküm olmadıkça bu Kanun'a göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir." hükmü yer almıştır. Söz konusu kayıtların ise aynı Kanun'un 229'uncu ve müteakip maddelerinde yer alan belgelerden herhangi biri ile tevsik edilmesi

gerekmektedir.

Bu hükümlere göre, yurt dışında mukim kişi veya kuruluşlara yaptırılan, iş veya hizmetler karşılığında ödemedede bulunan gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri, yurt dışında mukim kişi veya kuruluşlardan aldıkları muteber belgeleri, yurt dışındaki temsilciliklerimizde veya yurt içindeki noterlerde Türkçe'ye tercüme ve tasdik ettirdikten sonra defterlerine gider olarak kaydedebilmekte idiler.

Ancak Bakanlığımıza yapılan başvurulardan, bu işlemlerin yurt dışı temsilciliklerimizdeki iş yığılmalarına neden olduğu, mükellefler bakımından da ağır külfetler getirdiği anlaşıldığından, anılan Kanun'un mükerrer 257'inci maddesinin Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanılarak, bu Genel Tebliğ ile yurt dışında mukim kişi veya kuruluşlara yaptırılan iş veya hizmetler karşılığında alınan belgelerin, yurt dışında temsilciliklerimizde veya yurt içinde noterlerde Türkçe'ye tercüme ve tasdik edilme zorunluluğu kaldırılmıştır.

Buna göre, yurt dışındaki kişi veya firmalardan belge alan mükellefler, bu belgeleri defter kayıtlarında gider olarak göstermeleri sırasında belgelerde yazılı bedelleri, belgelerin düzenlendiği günde Merkez Bankasınca belirlenen döviz alış kuru üzerinden Türk Lirasına çevirerek kayıtlarında göstereceklerdir. Ancak inceleme sırasında inceleme elamanınca lüzum görülmesi halinde, mükellefler bu belgelerini tercüme ettirmek zorundadırlar." denilmektedir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, yurt dışından alınan hizmetler karşılığında tarafınıza düzenlenen faturaların yurt dışındaki temsilciliklerimizde veya yurt içinde noterlerde Türkçe'ye tercüme ve tasdik edilme zorunluluğu bulunmamaktadır. Dolayısıyla, yurt dışından almış olduğunuz hizmetler nedeniyle yüklenilen tutarların işin mahiyetine göre gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınabilmesi için Vergi Usul Kanunu'nun 229 ve müteakip maddelerinde yer alan belgelerden herhangi biri ile tevsik edilmesi gerekmekte olup, aksi durumda gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınabilmesi, ancak yurtdışından alınan söz konusu belgenin hizmetin alındığı ülkede uygulanan vergi mevzuatı çerçevesinde geçerli bir belge olduğunun kabulü halinde mümkün bulunmaktadır. Öte yandan, Türkiye ile hizmet alınan/alınacak kurumların mukimi oldukları ülke arasında çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması bulunması halinde, anlaşma hükümlerinin dikkate alınması gerekeceği hususu tabiidir.

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