

Hizmet ithalatında vergilendirme ve belge düzeni hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.45.15.02-VUK-27-11-17
Tarih	06.03.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

MANİSA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.45.15.02-VUK-27-11-17

06/03/2012

Konu : Hizmet ithalatında vergilendirme ve belge düzeni

İlgide kayıtlı dilekçeniz ile, ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... vergi kimlik numarasında kayıtlı bulunan şirketinizin plastik sandık üretimi sırasında ürün geliştirme sorumluluğu kapsamında ürün geliştirme sürecine yönelik olarak Türkiye'de herhangi bir işyeri bulunmayan Lübnan'da mukim firmadan teknik hizmet ve danışmanlık hizmeti satın alındığı belirtilerek, teknik hizmet, destek ve danışmanlık hizmeti ithali nedeniyle yapılacak ödemelerin vergilendirilmesi ve belge düzeni hususunda görüş talep edildiği anlaşılmıştır.

1- KURUMLAR VERGİSİ YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin 2 nci fıkrasında, Kanunun 1 inci maddesinde sayılı kurumlardan kanuni ve iş merkezlerinin her ikisi de Türkiye'de bulunmayanların sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden dar mükellefiyet esasında vergilendirileceği hükmü

yer almaktadır.

Dar mükellefiyet mevzuuna giren kurum kazançları aynı maddenin 3 numaralı fıkrasında bentler halinde belirtilmiş olup, söz konusu fıkranın (c) bendinde "Türkiye'de elde edilen serbest meslek kazançları" sayılmıştır.

Öte yandan, konuya ilişkin açıklamaların yer aldığı 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Tebliğinin 22.2.3. Serbest Meslek Kazançları başlıklı bölümünde; "Serbest meslek faaliyeti esas itibariyle gerçek kişilerce icra edilen ve Gelir Vergisi Kanununun 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.

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 karından ayrılmasıdır." açıklamaları yer almaktadır.

Diğer taraftan, Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin 1 numaralı fıkrasında, dar mükellefiyete tabi kurumların fıkra bentler halinde sayılan kazanç ve iratları üzerinden, bu kazanç ve iratları ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından %15 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Söz konusu fıkranın (b) bendi hükmü gereğince, dar mükellef kurumların elde edecekleri serbest meslek kazançları üzerinden vergi kesintisi yapılması öngörülmüş olup, tevkifat oranı 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca 3/2/2009 tarihinden itibaren; petrol arama faaliyetleri dolayısıyla sağlanacak kazançlarda %5, diğer serbest meslek kazançlarında %20 olarak belirlenmiştir.

Öte yandan şirketinizin ürün geliştirme sürecine yönelik olarak, Lübnan mukimi firmadan aldığı teknik hizmeti destek ve danışmanlık hizmetlerinin, hükümleri 01.01.2007 tarihinden itibaren uygulanmakta olan "Türkiye Cumhuriyeti ile Lübnan Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması"nın 5 ve 7 nci maddeleri kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.

Anlaşmanın "İşyeri"ni düzenleyen 5 inci maddesinin 3 üncü fıkrası;

"3. İşyeri terimi aynı şekilde:

a) on iki ay ya da daha fazla bir süre devam eden bir inşaat şantiyesi, yapım, montaj veya kurma projesini veya bunlarla bağlantılı gözetim faaliyetleri,

b) bir Akit Devlet teşebbüsü tarafından, bu amaçla işe alınan hizmetli veya diğer personel kullanılarak diğer Akit Devlette ifa edilen ve herhangi bir 12 aylık dönemde aynı veya bağlı bir proje için 9 aylık süre veya süreleri geçen danışmanlık hizmetleri dahil hizmet sağlanmasını,

kapsamaktadır."

hükmünü öngörmektedir.

"Ticari Kazançlar"ı düzenleyen 7 nci maddesinin 1 inci fıkrası ise;

"1. Bir Akit Devlet teşebbüsüne ait kazanç, söz konusu teşebbüs diğer Akit Devlette yer alan bir işyeri vasıtasıyla orada ticari faaliyette bulunmadıkça, yalnızca bu Devlette vergilendirilecektir. Eğer teşebbüs yukarıda bahsedilen şekilde ticari faaliyette bulunursa, teşebbüsün kazançları bu diğer Akit Devlette, yalnızca bu işyerine atfedilebilen miktarla sınırlı olmak üzere vergilendirilebilir."

hükmünü öngörmektedir.

Buna göre, Lübnan mukimi firma personelinin; teknik hizmet, destek ve danışmanlık hizmetlerini Türkiye'ye gelmeksizin vermeleri durumunda Anlaşmanın 5/3-b bendi kapsamında Türkiye'de bir iş yeri oluşmayacak ve bu hizmetler karşılığında elde edilecek gelirleri vergileme hakkı yalnızca Lübnan'a ait olacaktır. Ancak söz konusu personelin bu hizmetleri ifa etmek üzere Türkiye'ye gelmeleri ve herhangi bir 12 aylık dönemde 9 ay veya daha uzun bir süre Türkiye'de bulunmaları durumunda Türkiye'de bir iş yeri oluşacak ve Türkiye'nin de bu iş yerine atfedilebilen kazançlarla sınırlı olmak üzere vergi alma hakkı doğacaktır.

Böyle bir durumda Türkiye'de yapılacak vergilemede iç mevzuat hükümlerimiz esas alınacak ve Lübnan mukimi firmanın teknik hizmet, destek ve danışmanlık hizmetleri karşılığında elde ettiği kazançlar üzerinden Türkiye'de bu şekilde ödeyeceği vergi, Anlaşmanın "Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi"ni düzenleyen 22 inci maddesi hükümleri çerçevesinde Lübnan'da bu gelire ilişkin olarak ödenecek vergiden mahsup edilmek suretiyle aynı gelir üzerinden iki defa vergi alınması önlenmiş olacaktır.

Anlaşma hükümlerinin uygulanabilmesi için Lübnan mukimi söz konusu firmanın Lübnan'da tam mükellef olduğunu ve tüm dünya kazançları üzerinden bu ülkede vergilendirildiğini ilgili ülke yetkili makamlarından alacağı bir belge (mukimlik belgesi) ile kanıtlanması ve bu belgenin aslı ile birlikte Türkçe tercümesinin Noterce veya o ülkedeki Türk Konsolosluklarınca tasdik edilen bir örneğini, vergi sorumlularına veya ilgili vergi dairesine ibraz etmesi gerekmektedir.

2- KATMA DEĞER VERGİSİ YÖNÜNDEN

Katma Değer Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin 1 numaralı fıkrasında, ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer

vergisinin konusunu oluşturduğu, aynı maddenin 2 numaralı fıkrasında ise; her türlü mal ve hizmet ithalatının KDV' ye tabi bulunduğu hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun 6/b maddesine göre; hizmet ifalarında işlemin (hizmetin) Türkiye'de yapılmış sayılması için, hizmetin Türkiye'de yapılması veya hizmetten Türkiye'de faydalanılması gerekmektedir.

Yine aynı Kanunun 8 inci maddesinde, mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde bu işi yapanların verginin mükellefi olduğu belirtildikten sonra 9/1 inci maddesinde, mükellefin Türkiye içinde ikametgahının, işyerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabileceği hüküm altına alınmıştır.

15 seri no.lu KDV Genel Tebliğinin (C) bölümünde, yurt dışındaki firmalara yaptırılan hizmet ifalarında tevkifat uygulanacağı belirtilerek, bu hizmet ifalarında mükellefin esas olarak yurt dışındaki firma olmakla birlikte, firmanın Türkiye'de ikametgahı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmaması halinde verginin hizmetten faydalanan yurt içindeki muhatap tarafından bağlı bulunulan vergi dairesine sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödeneceği; 49 seri no.lu KDV Genel Tebliğinin "B-Sorumlu Sıfatıyla Ödenen Katma Değer Vergisinin İndirimi" başlıklı bölümünde de; KDV Kanununun 9 uncu maddesi gereğince sorumlu sıfatıyla ödenen katma değer vergisinin, 2 no.lu KDV beyannamelerine dayanılarak indirim konusu yapılmasının mümkün olduğu belirtilmiştir.

Buna göre, Lübnan'da mukim firma tarafından şirketinize ürün geliştirme sürecinde Türkiye'de verilen teknik hizmet, destek ve danışma hizmeti karşılığı yapacağınız ödemeler katma değer vergisine tabi olup, bu tutar üzerinden hesaplanan katma değer vergisinin sorumlu sıfatıyla tarafınızca 2 no.lu KDV beyannamesi ile beyan edilip ödenmesi gerekmektedir. Bu şekilde beyan edilen verginin aynı döneme ilişkin 1 no.lu KDV beyannamesinde indirim konusu yapılması mümkündür.

3- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 215 inci maddesinde bu Kanuna göre tutulacak defter ve kayıtların Türkçe tutulmasının zorunlu olduğu, 227 nci maddesinde de; "Bu kanunda aksine hüküm olmadıkça, bu kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir." hükümleri bulunmaktadır. Söz konusu kayıtların ise aynı Kanunun 229 uncu ve müteakip maddelerinde yer alan belgelerden herhangi biri ile tevsik edilmesi gerekmektedir.

Konuyla ilgili olarak yayımlanan 253 sıra no.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin "**B- YURT DIŞINDA FAALİYETTE BULUNAN MÜKELLEFLERE YAPTIRILAN İŞ VE HİZMETLER KARŞILIĞINDA ALINAN BELGELERLE İLGİLİ İŞLEMLER**" başlıklı bölümünde: " 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

elemanınca lüzum görölmesi halinde, mükellefler bu belgelerini tercüme ettirmek zorundadırlar." açıklaması yer almaktadır.

Buna göre, yurt dışından satın aldığınız teknik hizmet, destek ve danışma hizmetleri karşılığı yüklenilen tutarların işin mahiyetine göre gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınabilmesi için Vergi Usul Kanununun 229 ve müteakip maddelerinde yer alan belgelerden herhangi biri ile tevsik edilmesi gerekmekte olup, aksi durumda gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınabilmesi, ancak yurt dışından alınan söz konusu belgenin hizmetin alındığı ülkede uygulanan vergi mevzuatı çerçevesinde geçerli bir belge olduğunun kabulü halinde mümkün 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