

Yurt dışında mukim firmalara yine yurt dışında ikamet eden personellerin tedariki hizmetinin vergiledirilmesi ve belge düzeni

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	62030549-125[6-2018/110]-468523
Tarih	16.06.2021

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Gelir ve Kurumlar Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 62030549-125[6-2018/110]-468523

16.06.2021

Konu : Yurt dışında faaliyet gösteren şirkete, yurt dışında ikamet eden personel temininde vergilendirme.

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve ek dilekçenin incelenmesi neticesinde, yurt dışında denizcilik ulaşım faaliyetinde bulunan firmalara yine yurt dışında ikamet eden gemi personeli tedariki yapıldığı, personel

maaşlarının ise gemi armatörlerinden banka kanalıyla alınarak dağıtılacağı belirtilerek, firmalardan alınacak bedellerin belge düzeni ile yurt dışında ikamet eden gemi personeli ödemelerinin ne şekilde vergilendirileceği hususunda bilgi talep edildiği anlaşılmaktadır.

I- KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde kurumlar vergisine tabi kurumlar sayılmış olup, aynı Kanunun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında; "*Kanunun 1 inci maddesinde sayılı kurumlardan kanunî veya iş merkezi Türkiye'de bulunanlar, gerek Türkiye içinde gerekse Türkiye dışında elde ettikleri kazançların tamamı üzerinden vergilendirilirler.*" hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Kanun'un 6 ncı maddesinin birinci fıkrasında kurumlar vergisinin, mükelleflerinin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı belirtilmiş, maddenin ikinci fıkrasıyla da safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinde, safi kazancın tespit edilmesi sırasında indirilecek giderler sayılmış olup maddenin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde ise ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin safi kazancın tespitinde indirim konusu yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderler, Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarında sayılan kanunen kabul edilmeyen giderler dışında kalan ticari organizasyona bağlı olarak yapılan giderler olup, bu giderlere işletme gideri de denilebilir.

Bir masrafın genel gider adı altında masraf yazılabilmesi için, genel giderlerin ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılmış olması, masrafla iş arasında açık, güçlü bir illiyet bağının mevcut olması masrafın işin önemi ölçüsünde yapılmış bulunması gerekmektedir.

Bu hükümlere göre, şirketinizce yurt dışındaki firmalara verilen gemi personeli tedarik hizmeti faaliyeti nedeniyle yurt dışından elde edilen kazancın, genel esaslar çerçevesinde ilgili dönem kurumlar vergisi matrahına dahil edilmesi gerekmektedir.

II- GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, "*Gerçek kişilerin gelirleri gelir vergisine tabidir. Gelir, bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarıdır.*" hükmüne yer verilmiş, aynı Kanunun 4 üncü maddesinin ikinci fıkrasında "*Bir takvim yılı içinde Türkiye'de devamlı olarak altı aydan fazla oturanların (Geçici ayrılmalar Türkiye'de oturma süresini kesmez.) Türkiye'de yerleşmiş sayılacağı*" belirtilmiştir.

Aynı Kanunun;

- 7 nci maddesinde, "*Dar mükellefiyete tabi kimseler bakımından kazanç ve iradın Türkiye'de elde edildiği aşağıdaki şartlara göre tayin olunur; ...*

3- Ücretlerde :

a) Hizmetin Türkiye'de ifa edilmiş veya edilmekte olması veya Türkiye'de değerlendirilmesi; ...

Bu maddenin 3 üncü, 4 üncü, 5 inci ve 7 nci bentlerinde sözü edilen değerlendirmeden maksat, ödemenin Türkiye'de yapılması veya ödeme yabancı memlekette yapılmışsa, Türkiye'de ödeyenin veya nam ve hesabına ödeme yapılanın hesaplarına intikal ettirilmesi veya karından ayrılmasıdır."

- 61 inci maddesinde, "*Ücret, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir.*

Ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı (Mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değiştirmez. "

hükümlerine yer verilmiştir.

Anılan Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında tevkifat yapmak zorunda olan mükellefler sayılmış, birinci bendinde de hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç) Kanunun 103 ve 104 üncü maddelerine göre gelir vergisi tevkifatı yapılması gerektiği hükmüne yer verilmiş olup, 95 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde ise ücretlerini yabancı bir memleketteki işverenden doğrudan doğruya alan hizmet erbabının gelirlerini yıllık beyanname ile bildirecekleri hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan, konunun öncelikli olarak ülkemiz ile söz konusu gemilerde görev yapacak olan personelin mukimi olduğu ülkeler arasında akdedilmiş çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.

Buna göre, anlaşma hükümlerine göre ücret gelirlerine ilişkin vergileme hakkının ülkemizde olması halinde, iç mevzuatımız uyarınca, yurt dışında ulaşım faaliyetinde bulunan firmalarda çalışacak olan ve yurt dışında ikamet eden gemi personeline yapılan ücret ödemelerinin Türkiye'de bulunan şirketinizce yapıldığı dikkate alındığında, söz konusu ödemelerin Türkiye'de Gelir Vergisi Kanununun 61, 63, 94, 103 ve 104 üncü maddeleri gereğince vergilendirilmesi gerekmektedir.

III- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 227 nci maddesinin birinci fıkrasında, "*Bu kanunda aksine hüküm olmadıkça, bu kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir.*",

- 229 uncu maddesinde, "*Fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır.*",

- 231 inci maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendinde, "*Fatura malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenlenir, bu süre içinde düzenlenmeyen faturalar hiç düzenlenmemiş sayılır.*",

- 238 inci maddesinde, "*İşverenler her ay ödedikleri ücretler için (Ücret bordrosu) tutmaya mecburdurlar. Gelir Vergisi Kanununa göre vergiden muaf olan ücretlerle diğer ücret üzerinden vergiye tabi hizmet erbabına yapılan ücret ödemeleri için bordro tutulmaz...*"

hükümleri yer almaktadır.

Buna göre;

- Şirketiniz tarafından yurt dışındaki firmalara verilen gemi personeli tedarik hizmetine ilişkin olarak, hizmetin tamamlandığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde müşteri adına fatura,

- Yurt dışında ulaşım faaliyetinde bulunan firmalarda çalışacak olan ve yurt dışında ikamet eden gemi personeline yapılan söz konusu ücret ödemeleri için ise ücret bordrosu

düzenlemeniz gerekmektedir.

IV- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun;

- (1/1) maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu,

- (4/1) maddesinde, hizmetin, teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemler olduğu ve bu işlemlerin bir şeyi yapmak, işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek, kiralamak, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi şekillerde gerçekleştirilebileceği,

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

hüküm altına alınmıştır.

Ayrıca, 60 No.lu KDV Sirkülerinin "1.1.1. Yurtdışındaki İşlemler" başlıklı bölümünde, "KDV Kanununun 1 ve 6 ncı maddelerine göre, yurtdışında gerçekleşen mal teslimleri ile yurt dışında ifa edilip yine yurtdışında 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." açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, şirketiniz tarafından deniz yoluyla ulaşım faaliyetinde bulunan yurt dışında mukim firmalara yine yurt dışında ikamet eden personellerin tedariki hizmeti, söz konusu hizmetin yurt dışında (Türk Karasuları dışında ve Uluslararası hukuk mevzuatı ile teamüllerine göre yurt dışı sayılan bölgelerde) verilmesi halinde KDV'nin konusuna girmeyecektir.

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