

Kanada merkezli ęretim kurumu ile anlaşma gereği tahsil edilen ücretlerin KV ve KDV yönünden vergilendirilmesi

Belge türü	zelge
Kanun	KURUMLAR VERęİSİ KANUNU
Özelge no	96620903-125-78273
Tarih	09.05.2024

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIğI

Muęla Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Grup Müdürlüęü

Sayı : 96620903-125-

09.05.2024

Konu :merkezli ęretim kurumu ile anlaşma gereği tahsil edilen ücretlerin KV ve KDV yönünden vergilendirilmesi

İlgi

:

....

İlgide kayıtlı özelge talep formunda;

- Özel eğitim kurumu olarak faaliyet gösteren işletmenizin ... merkezli bir öğretim kurumu ile sınav merkezi anlaşması yaptığı,
- Anlaşma gereği sınav katılım ücretlerinin Türkiye genelinde işletmeniz tarafından tahsil edileceği ve yapılan tahsilatın ...'unun kurumunuzda kalacağı, kalan tutarın ise sınav döneminin sona ermesi itibarıyla ... merkezli işletmeye gönderileceği,
- Bu süreç içerisinde işletmenizin sınavı duyurmak ve yaygınlaştırmak amacıyla yaptığı reklam ve diğer giderlerin tahsil edilen ücret içerisinde karşılanacağı ve bu giderlere ilişkin fatura vb. belgelerin ... merkezli işletme adına düzenleneceği,
- Anılan firma ile yapılan sözleşme maddesinde kurumlar vergisinin ödeneceğinin yazdığı

belirilerek, tahsil edilecek ücretlerin faturalandırılıp faturalandırılmayacağı ile kurumlar vergisi ve katma değer vergisi yönünden yapılması gereken işlemlerin neler olduğu hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun;

- 3 üncü maddesinde, "... (2) *Dar mükellefiyet: Kanunun 1 inci maddesinde sayılı kurumlardan kanunî ve iş merkezlerinin her ikisi de Türkiye'de bulunmayanlar, sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirilirler.*

(3) Dar mükellefiyette kurum kazancı, aşağıdaki kazanç ve iratlardan oluşur:

a) 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine uygun Türkiye'de iş yeri olan veya daimî temsilci bulunduran yabancı kurumlar tarafından bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla yapılan işlerden elde edilen ticarî kazançlar (Bu şartları taşıyacak bile kurumların ihraç edilmek üzere Türkiye'de satın aldıkları malları Türkiye'de satmaksızın yabancı ülkelere göndermelerinden doğan kazançlar, Türkiye'de elde edilmiş sayılmaz. Türkiye'de satmaktan maksat, alıcı veya satıcının ya da her ikisinin Türkiye'de olması veya satış sözleşmesinin Türkiye'de yapılmasıdır.)

..."

- 22 nci maddesinde, "(1) Dar mükellef kurumların işyeri veya daimî temsilci vasıtasıyla elde edilen kazançlarının tespitinde, aksi belirtilmediği takdirde tam mükellef kurumlar için geçerli olan hükümler uygulanır.

(2) Dar mükellefiyete tâbi kurumların ticarî veya ziraî kazançlar dışında kalan kazanç ve iratları hakkında, Gelir Vergisi Kanununun bu kazanç ve iratların tespitine ilişkin hükümleri uygulanır. Ancak, bu kazanç ve iratların Türkiye'de yapılmakta olan ticarî veya ziraî faaliyet kapsamında elde edilmesi halinde, kurum kazancı bu maddenin birinci fıkrasına göre tespit edilir..."

- 25 inci maddesinin dördüncü fıkrasında, "Yıllık kurumlar vergisi beyannamesi, kurumun Türkiye'deki iş yerinin veya daimî temsilcisinin bulunduğu yerin; Türkiye'de iş yeri veya daimî temsilcisi olmadığı takdirde yabancı kuruma kazanç sağlayanların bağlı olduğu yerin vergi dairesine verilir."

- 28 inci maddesinin birinci fıkrasında, "Dar mükellefiyete tâbi yabancı kurumların vergisi, bunlar hesabına Türkiye'deki müdür veya temsilcileri; müdür veya temsilcileri mevcut değil ise kazanç ve iratları yabancı kuruma sağlayanlar adına tarh olunur."

hükümleri yer almaktadır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, Şirketinizin ... mukimi firma adına yürütmüş olduğu faaliyetler nedeniyle ... mukimi firma açısından Türkiye'de işyeri olduğu kabul edildiğinden, Kanada mukimi firmanın Türkiye'de bu kapsamda elde ettiği kazançları ile ilgili vergisel yükümlülükleri yerine getirmesi ve elde edilen kazancı da kurumlar vergisi beyannamesiyle beyan etmesi gerekmektedir.

Öte yandan, mukimi firma adına Türkiye'de ifa edilen sınav hizmeti karşılığında elde edilen komisyon gelirinin, şirketinizin kurum kazancına dahil edilmesi gerektiği tabiidir.

ÇİFTE VERGİLENDİRMEYİ ÖNLEME ANLAŞMALARI YÖNÜNDEN:

"Türkiye Cumhuriyeti ile Kanada Arasında Gelir ve Servet Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması" 01.01.2012 tarihinden itibaren uygulanmakta olup söz konusu Anlaşmanın "Ticari Kazançlar"a ilişkin 7 nci maddesinin 1 fıkrasında, "*1. Bir Akit Devlet teşebbüsüne ait kazanç, söz konusu teşebbüs diğer Akit Devlette yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunmadıkça, yalnızca bu Devlette vergilendirilecektir. Eğer teşebbüs yukarıda bahsedilen şekilde ticari faaliyette bulunursa, teşebbüsün kazancı, yalnızca bu işyerine atfedilebilen miktarla sınırlı olmak üzere bu diğer Devlette vergilendirilebilir.*" hükmü yer almaktadır.

Anlaşmanın "İşyeri"ne ilişkin 5 inci maddesinin 5 inci fıkrasında daimi temsilcilik düzenlenmiştir. Bu fıkraya göre bir kişi, bir Akit Devlette diğer Akit Devletin teşebbüsü namına hareket eder ve söz konusu fıkra kapsamında belirtilen faaliyetleri temsil ettiği teşebbüs adına yürütürse bu durumda bu faaliyetler diğer Akit Devletin teşebbüsü için bir işyeri oluşturacaktır.

Bu hükümler uyarınca, Türkiye mukimi şirketin Kanada mukimi şirket adına yürüttüğü faaliyetlerden elde edilen geliri Anlaşma'nın 5 inci maddesinin 5 inci fıkrası kapsamında Türkiye'nin vergilendirme hakkı bulunmakta olup vergilendirme iç mevzuat hükümlerimize göre yapılacaktır. Yine Anlaşma'nın "Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi"ne ilişkin 23 üncü maddesinin 1 nci fıkrası (a) bendi hükmü gereğince, söz konusu ödemeler için Türkiye'de bu şekilde ödenen vergi,'da ödenecek bu gelire ilişkin vergiden mahsup edilerek oluşacak çifte vergilendirme önlenecektir.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

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

- 8 inci maddesinde, mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde bu işi yapanların verginin mükellefi olduğu

hüküm altına alınmıştır.

Diğer taraftan, KDV oranları KDV Kanununun 28 inci maddesinin Bakanlar Kuruluna verdiği yetkiye dayanılarak yayımlanan 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki I sayılı listede yer alan mal ve hizmetler için %1, II sayılı listede yer alan mal ve hizmetler için %8, bu listelerde yer almayan vergiye tabi işlemler için %18 olarak uygulanmakta iken, 07/07/2023 tarih ve 32241 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 7346 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile 10/07/2023 tarihinden itibaren uygulanmak üzere, (II) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetlerin KDV oranı "% 10", bu listelerde yer almayan vergiye tabi işlemlerin KDV oranı ise "% 20" şeklinde değiştirilmiştir.

Bu çerçevede, Türkiye Cumhuriyeti ile ...arasında imzalanan Çifte Vergilemeyi Önleme Anlaşması kapsamında Şirketinizin ... mukimi firma adına yürütmüş olduğu faaliyetler nedeniyle ... mukimi firma açısından Türkiye'de işyeri olduğu kabul edildiğinden, ... mukimi firmanın Türkiye'de verdiği hizmetler 3065 sayılı KDV Kanunun 1/1 inci maddesine göre KDV'ye tabi olup söz konusu hizmetler ile ilgili olarak düzenlenen faturalarda yer alan KDV'nin adı geçen firma tarafından beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, Şirketiniz tarafından Türkiye'de işyeri oluşan ...mukimi firmaya verilen sınav hizmeti KDV'ye tabi olup bu firmaya verilen sınav hizmeti bedeli üzerinden genel oranda %18 (10/07/2023 tarihinden itibaren %20), KDV hesaplanması gerekmektedir.

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) inci bendinde, "*5. Fatura, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenlenir. Hazine ve Maliye Bakanlığı; mal veya hizmetin nev'i, miktarı, fiyatı, tutarı, satışın yapılma şekli, faaliyet konusu, sektör veya mükellefiyet türünü ayrı ayrı veya birlikte dikkate alarak, bu süreyi indirmeye ya da faturanın malın teslim edildiği veya hizmetin yapıldığı anda düzenlenmesi zorunluluğu getirmeye yetkilidir. Bu süreler içerisinde düzenlenmeyen faturalar hiç düzenlenmemiş sayılır.*",

- 232 nci maddesinde, "*Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler:*

1. Birinci ve ikinci sınıf tüccarlara;
2. Serbest meslek erbabına;
3. Kazançları basit usulde tesbit olunan tüccarlara;
4. Defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere;
5. Vergiden muaf esnafa.

Sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunlar da fatura istemek ve almak mecburiyetindedirler.

Yukarıdakiler dışında kalanların, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile kazancı basit usulde tespit edilenlerden ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerden satın aldıkları emtia veya onlara yaptırdıkları iş bedelinin 50.000.000 lirayı (556 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile 1.1.2024'dan itibaren 6.900 TL) geçmesi veya bedeli 50.000.000 liradan (556 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile 1.1.2024'dan itibaren 6.900 TL) az olsa dahi istemeleri halinde emtiayı satanın veya işi yapanın fatura vermesi mecburidir.",

- 233 üncü maddesinde, "Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerin fatura vermek mecburiyetinde olmadıkları satışları ve yaptıkları işlerin bedelleri aşağıdaki vesikalardan herhangi biri ile tevsik olunur.

- 1. Perakende satış fişleri;*
- 2. Makineli kasaların kayıt ruloları;*
- 3. Giriş ve yolcu taşıma biletleri.*

... Makineli kasa kullanılıp da müşteriye fiş (makineli kasanın önceki fıkrada belirtilen malumatı ihtiva eden fişi) verilmemesi halinde, perakende satış fişi tanzimi ve müşteriye verilmesi mecburidir."

hükümlerine yer verilmiştir.

Buna göre;

1- Şirketinizce sınav hizmetine ilişkin bedel üzerinden, genel hükümler çerçevesinde, hizmet verilenler (sınava katılım başvurusu yapanlar) adına fatura veya fatura düzenleme zorunluluğunun bulunmadığı durumlarda perakende satış vesikası (perakende satış fişi, ÖKC fişi) düzenlenmesi gerekmektedir.

2- Söz konusu sınav hizmetine ilişkin olarak sınav bedelinden ... mukimi şirkete aktarılan tutarların söz konusu şirket tarafından adınıza düzenlenecek fatura ile tevsik edilmesi icap etmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026