

Hammaddesi yurt dışından temin edilen mallarla yine yurt dışında fason olarak imal ettirilen malların ithal edilmesinin vergi mevzuatı açısından durumu hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.19.02-019.01-2065
Tarih	19.11.2011

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.19.02-019.01-2065

19/11/2011

Konu : Hammaddesi yurt dışından temin edilen mallarla yine yurt dışında fason olarak imal ettirilen malların ithal edilmesinin vergi mevzuatı açısından durumu hk.

İlgide kayıtlı dilekçenizde, hazır giyim işi ile iştigal ettiğiniz, perakendeci grup firmasından aldığınız siparişler üzerine yurt içindeki firmalardan kumaş ve aksesuar temin ettiğiniz ve bunları yine yurt içindeki fason atölyelerinde işlettikten sonra sipariş aldığınız perakendeci grup firmasına sattığınız, bazı siparişlerin yurt dışındaki firmalara verilmesini önlemek ve maliyet avantajı yakalayabilmek için Türkiye'deki üretim organizasyon yapısı ile yurt dışında fason üretim yapmak istediğiniz, fiili ithalatın perakendeci firma tarafından yapılmasının planlandığı belirtilerek, yapılacak işlemlerin vergi mevzuatı açısından uygun olup olmadığı hakkında Başkanlığımız görüşleri talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 6'ncı maddesinde; kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

Gelir Vergisi Kanunu'nun "Bilanço Esasında Ticari Kazancın Tespiti" başlıklı 38'inci maddesinde ise bilanço esasına göre ticari kazancın, teşebbüsdeki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müsbet fark olduğu, bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce işletmeye ilave olunan değerlerin bu farktan indirileceği, işletmeden çekilen değerlerin ise farka ilave olunacağı, ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanunu'nun değerlemeye ait hükümleri ile bu Kanun'un 40 ve 41'inci maddeleri hükümlerine uyulacağı hükme bağlanmıştır. Anılan Kanun'un 40'inci maddesinde de; safi kazancın tespit edilmesinde indirilecek giderler sayılmıştır.

Ticari kazancın tespitinde iki temel ilke geçerlidir. Bunlar "dönemsellik" ve "tahakkuk esası" ilkeleridir. Tahakkuk esası ilkesinde, gelir veya giderin miktar ve mahiyet itibarıyla kesinleşmiş olması, yani geliri veya gideri doğuran işlemin tekemmül etmesinin yanı sıra miktarının ve işlemten kaynaklanan alacağın veya borcun ödeme şartlarının da belirlenmiş olması gereklidir. Bu esas dikkate alındığında bir gelir unsurunun, özel bir düzenleme bulunmadığı sürece, mahiyet ve tutar itibarıyla kesinleştiği dönem kazancının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir.

Öte yandan, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 3'üncü maddesinin ikinci fıkrasında; birinci maddede yazılı kurumlardan kanuni ve iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye içinde bulunmayanların, yalnız Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirileceği hükme bağlanmış, üçüncü fıkrasında ise dar mükellefiyet mevzuuna giren kurum kazancının hangi kazanç ve iratlardan oluştuğu belirtilmiştir. Anılan maddenin 3'üncü fıkrasının (a) bendinde de Türkiye'de işyeri olan veya daimi temsilci bulunduran yabancı kurumlar tarafından bu yerlerde ve bu temsilciler vasıtasıyla yapılan işlerden elde edilen ticari kazançların, dar mükellefiyet konusuna giren kurum kazancı olarak vergilendirileceği hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanun'un 30'uncu maddesinde, dar mükellefiyete tâbi kurumların maddede bentler halinde sayılan kazanç ve iratları üzerinden, bu kazanç ve iratları avanslar da dahil olmak üzere nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı hükmüne yer verilmiş olup Gelir Vergisi Kanunu'nda belirtilen birden fazla takvim yılına yaygın inşaat ve onarım işleri ile uğraşan kurumlara bu işleri ile ilgili olarak yapılan hak ediş ödemeleri hariç ticari kazançlardan kurumlar vergisi kesintisi yapılacağına ilişkin bir hükme yer verilmemiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre; Şirketinizce yurt içindeki perakendeciler için yurt dışındaki ülkelerden kumaş ve aksesuar temin edilerek yine yurt dışında fason olarak diktirilen ürünlerin maliyet bedeline belirli bir kâr marjı eklenerek yurt içindeki perakendecilere fatura edilmesi kapsamında elde

edilen kârların kurum kazancına dahil edilerek vergilendirileceği tabiidir.

Öte yandan, yabancı ülke mukimlerine kumaş ve aksesuar tedariki ile fason dikim karşılığı yapılan ödemeler; Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 30'uncu maddesinde dar mükellefiyete tâbi kurumlara yapılan ticari kazanç ödemeleri üzerinden kurumlar vergisi tevkifatı yapılacağına dair hüküm bulunmaması nedeniyle kurumlar vergisi kesintisine tabi tutulmayacaktır.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesinin birinci fıkrasına göre; Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler, aynı maddenin 2'nci fıkrasına göre ise her türlü mal ve hizmet ithalatı katma değer vergisine tabidir.

Kanun'un "Hizmet" başlıklı 4'üncü maddesinde hizmetin, bir şeyi yapmak, işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek, kiralamak, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi şekillerde gerçekleşeceği, 6'ncı maddesinin (b) bendinde, işlemlerin Türkiye'de yapılmasının, hizmetin Türkiye'de yapılmasını veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını ifade edeceği,

9'uncu maddenin birinci fıkrasında ise mükellefin Türkiye içinde ikametgahının, iş yerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Maliye Bakanlığının vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabileceği hüküm altına alınmıştır.

Hizmet ithali ile ilgili olarak 15 Seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği'nin "C- Yurt Dışından Sağlanan Hizmetler" başlıklı bölümünde; "Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesine göre işlemler Türkiye'de yapıldıkları takdirde vergiye tabi tutulabilecektir. Aynı Kanun'un 6/b maddesine göre, Türkiye'de yapılan, değerlendirilen veya faydalanılan hizmetler Türkiye'de ifa edilmiş sayılacaktır. Yurt dışındaki firmalara yaptırılan hizmetlerden bu kapsama girenlerin vergiye tabi olacağı açıktır. Bu gibi hizmet ifalarında mükellef esas olarak yurt dışındaki firma olmakla birlikte, firmanın Türkiye'de ikametgahı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmaması halinde vergi, sözü edilen Kanun'un 9'uncu maddesi gereğince hizmetten faydalanan yurt içindeki muhatap tarafından bağlı bulunulan vergi dairesine sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödenecektir." açıklamalarına yer verilmiştir.

Vergi Usul Kanunu'nun 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" hükmü yer almaktadır.

Aynı Kanun'un; "Fatura kullanma mecburiyeti" başlıklı 232'nci maddesinde; tüccarların sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunların da fatura istemek ve almak mecburiyetinde olduğu, yaptırdıkları iş bedelinin 2011 yılı için 700 TL'yi geçmesi veya bedeli 700 TL'den az olsa dahi istemeleri halinde emtiayı satanın veya işi yapanın fatura vermesinin mecbur olduğu hüküm altına

alınmıştır.

Buna göre, yurt dışındaki firmalardan satın alınan kumaş ve aksesuarların yurda getirilmeksizin, yine yurt dışındaki firmalara fason konfeksiyon işi yaptırılmak suretiyle bu kumaş ve aksesuarlardan imal ettirilen konfeksiyon ürünlerin Türkiye'ye ithal edilmeden perakendeci firmalara teslimi katma değer vergisinin konusuna girmemektedir. Söz konusu ürünler için fatura düzenlenmesi ancak düzenlenecek olan faturada katma değer vergisi hükümlerine tâbi olmadığının belirtilmesi gerekmektedir. Ayrıca, perakendeci firmalar tarafından Şirketinizden devralınan malların Türkiye'ye ithal edilmesi işlemi ait olduğu oranda katma değer vergisine tâbi olacaktır.

Öte yandan, muhasebeleştirme ile ilgili gerekli açıklamalar Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nde yapılmıştır.

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