

Yurtdışında mukim firmadan vinç kiralaması nedeniyle yapılan ödemelerden tevkifat yapılıp yapılmayacağı.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	39044742-KDV.9-1960
Tarih	31.07.2014

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Katma Değer Vergisi Grup Müdürlüğü

Sayı : 39044742-KDV.9-1960 31/07/2014

Konu : Yurtdışında mukim firmadan vinç kiralaması nedeniyle yapılan
ödemelerden tevkifat yapılıp yapılmayacağı.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, Hollanda mukimi firmadan kiralama yoluyla vinç getirileceği, yapılacak olan sözleşmeye göre mukim firma tarafından aylık kiralama faturası düzenleneceği belirtilerek söz konusu kiralama ile ilgili olarak kurumlar vergisi, KDV ve çifte vergilendirmeyi önleme mevzuatı yönlerinden ne şekilde işlem tesis edileceği hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında; 1 inci maddede yazılı kurumlardan kanuni ve iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye içinde bulunmayanların, yalnız Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirileceği hükme bağlanmış, üçüncü fıkrasının (ç)

bendinde ise taşınır ve taşınmazlar ile hakların Türkiye'de kiralanmasından elde edilen kazançların, dar mükellefiyet konusuna giren kurum kazancı olarak vergilendirileceği hükme bağlanmıştır.

Taşınır ve taşınmaz mallar ile hakların Türkiye'de kiralanmasından elde edilen iratlar, dar mükellef kurumların gayrimenkul sermaye iradı niteliğindeki kazançlarıdır. 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 7 nci maddesine göre, bu tür kazançların elde edilmiş sayılması için taşınmaz malların Türkiye'de bulunması ve bu mahiyetteki 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 Kanununun 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 maddenin birinci fıkrasının (c) bendinde gayrimenkul sermaye iratlarından kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı hükme bağlanmıştır. 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca gayrimenkul sermaye iratları üzerinden yapılacak kurumlar vergisi kesintisi oranı, 3226 sayılı Finansal Kiralama Kanunu kapsamındaki faaliyetlerden sağlanacak gayrimenkul sermaye iratlarından % 1, diğerlerinden % 20 olarak belirlenmiştir.

ÇİFTE VERGİLENDİRMEYİ ÖNLEME ANLAŞMASI YÖNÜNDEN:

Türkiye Cumhuriyeti ile Hollanda Krallığı Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması" 01.01.1989 tarihinden itibaren uygulanmakta olup, söz konusu Anlaşma'nın "Gayrimaddi Hak Bedelleri" başlıklı 12 nci maddesinde;

"1. Devletlerden birinde doğan ve diğer Devletin bir mukimine ödenen gayrimaddi hak bedelleri, bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

2. Bununla beraber, sözkonusu gayrimaddi hak bedelleri elde edildikleri Devlette ve o Devletin mevzuatına göre de vergilendirilebilir; ancak bu şekilde alınacak vergi, gayrimaddi hak bedelinin gayrisafi tutarının yüzde 10'unu aşmayacaktır.

3. Devletlerin yetkili makamları 2 nci fıkranın uygulama şeklini karşılıklı anlaşmayla belirleyeceklerdir.

4. Bu maddede kullanılan "gayrimaddi hak bedelleri" terimi, sinema filmleri, radyo-televizyon yayınlarında kullanılan filmler ve bantlar dahil olmak üzere edebi, artistik, bilimsel her nevi telif hakkının veya her nevi patentin, alamet-i farikanın, desen veya modelin, planın, gizli formül veya üretim yönteminin veya sınai, ticari, bilimsel tecrübeye dayalı bilgi birikiminin kullanma imtiyazı, kullanma hakkı veya satışı ile sınai, ticari, bilimsel teçhizatın kullanma imtiyazı veya kullanma hakkı karşılığında ödenen

her türlü bedelleri kapsar.

5. Devletlerden birinin mukimi olan bir gayrimaddi hak bedeli lehdarı, bu bedelin elde edildiği diğer Devlette yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunursa veya bir Türkiye mukimi Hollanda'da bulunan bir sabit yeri kullanarak Hollanda'da serbest meslek faaliyetinde bulunursa ve sözkonusu bedelin ödendiği hak veya varlık ile bu işyeri veya sabit yer arasında etkin bir bağ bulunmaktaysa, 1 inci ve 2 nci fıkra hükümleri uygulama dışı kalacaktır. Bu durumda olayına göre, 7 nci veya 14 üncü Madde hükümleri uygulanacaktır.

6. Bir Devletin kendisi, politik alt bölümü, mahalli idaresi veya mukimi tarafından ödenen gayrimaddi hak bedelinin, o Devlette elde edildiği kabul olunacaktır. Bununla beraber, gayrimaddi hak bedelini ödeyen kişi mukim olsun ya da olmasın, bir Akit Devlette gayrimaddi hak bedelini ödemeye neden olan hak veya varlık ile bağlantılı bir işyerine veya sabit yere sahip olduğunda ve bu gayrimaddi hak bedeli bu işyerinden veya sabit yerden kaynaklandığında, sözkonusu gayrimaddi hak bedelinin işyerinin veya sabit yerin bulunduğu Devlette elde edildiği kabul olunacaktır.

7. Kullanım, hak veya bilgi karşılığında ödenen gayrimaddi hak bedelinin miktarı, ödeyici ile lehdar arasında veya her ikisi ile bir başka kişi arasında var olan özel ilişki nedeniyle, böyle bir ilişkinin olmadığı durumlarda ödeyici ve lehdar arasında kararlaştırılacak miktarı aştığında, bu madde hükümleri en son bahsedilen miktara uygulanacaktır. Bu durumda ilave ödeme, bu Anlaşmanın diğer hükümleri de dikkate alınarak, her bir Devletin mevzuatı uyarınca vergilendirilebilecektir." hükmü yer almaktadır.

Buna göre, Hollanda mukimi şirkete 4 üncü fıkra kapsamında yer alan "sınai, ticari, bilimsel teçhizatın kullanma imtiyazı veya kullanma hakkı" karşılığında yapılacak ödemeler gayrimaddi hak bedeli olarak değerlendirilecek olup, uygulanacak vergi tevkifat oranı, aynı maddenin 2 nci fıkrası gereğince %10'u aşmayacaktır. Ancak, söz konusu ödemeler için iç mevzuatımızda daha düşük bir oranın belirlenmiş olması halinde bu düşük oranın uygulanacağı tabiidir.

Diğer taraftan aynı Anlaşmanın "Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi"ne ilişkin 23 üncü maddesinin 2 nci fıkrası hükmü gereğince, söz konusu ödemeler için Türkiye'de bu şekilde ödenen vergi, Hollanda'da ödenecek bu gelire ilişkin vergiden mahsup edilmek suretiyle aynı gelir üzerinden iki defa vergi alınması önlenmiş olacaktır.

Ancak, söz konusu Hollanda şirketinin Anlaşma hükümlerinden yararlanabilmesi için, Hollanda yetkili makamlarından alacağı Hollanda'da mukim olduğunu gösterir bir belgenin (mukimlik belgesi) aslı ile birlikte Türkçe tercümesinin Noterce veya Hollanda'daki Türk Konsolosluklarından tasdikli bir örneğini, Türkiye'de vergi tevkifatı yapılmasının gerektiği durumlarda vergi sorumlularına, diğer durumlarda ilgili vergi dairesine ibraz etmesi gerekmektedir. Mukimlik belgesinin ibraz edilmemesi durumunda iç mevzuatımız hükümlerinin uygulanacağı tabiidir.

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 hizmetler ile her türlü mal ve hizmet ithalatının KDV ye tabi olduğu, 4/1 inci maddesinde, hizmet, teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemler olduğu, 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 ncı maddesinde ise işlemlerin Türkiye'de yapılmasının, malların teslim anında Türkiye'de bulunmasını, hizmetin Türkiye'de yapılmasını veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını ifade ettiği hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun 29/1-b maddesinde, ithal olunan mal ve hizmetler dolayısıyla ödenen KDV nin hesaplanan KDV den indirilebileceği, 34/1 inci maddesinde, söz konusu indirimin, gümrük makbuzu üzerinde KDV tutarı ayrıca gösterilmek ve bu vesikalar kanuni defterlere kaydedilmek şartıyla kullanılabileceği, 46/2 nci maddesinde ise ithalde alınan katma değer vergisinin, gümrük vergisi ile birlikte ve aynı zamanda ödeneceği hükme bağlanmıştır.

26/04/2014 tarih ve 28983 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan ve 01/05/2014 tarihinde yürürlüğe giren KDV Genel Uygulama Tebliğinin "I/C.2.1.2.1. İkametgâhı, İşyeri, Kanuni Merkezi ve İş Merkezi Türkiye'de Bulunmayanlar Tarafından Yapılan İşlemler" başlıklı bölümünde; 3065 sayılı Kanunun 1 inci maddesine göre bir hizmetin KDV'nin konusuna girebilmesi için Türkiye'de ifa edilmesi gerektiği, Kanunun (6/b) maddesinde ise Türkiye'de yapılan veya faydalanılan hizmetlerin Türkiye'de ifa edilmiş sayılacağına hükme bağlandığı, buna göre, ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayanların Türkiye'de yaptığı hizmetler ile bunların yurt dışında yaptığı ancak Türkiye'de faydalanılan hizmetlerin KDV'ye tabi olacağı, bu gibi hizmet ifalarında mükellef, esas olarak hizmeti ifa eden olmakla birlikte, Türkiye'de ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmadığından, KDV'nin tamamının, hizmetten faydalanan yurt içindeki muhatap tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödeneceği açıklanmıştır.

Bu çerçevede, Hollanda mukimi firmadan kiralama yoluyla vinç getirilmesi işlemi hizmet ithali kapsamında değerlendirileceğinden, söz konusu hizmet bedeli üzerinden hesaplanan KDV nin firmanızca sorumlu sıfatıyla 2 No.lu KDV beyannamesiyle beyan edilip ödenmesi gerekmektedir. Ayrıca söz konusu vinçlerin gümrükten geçirilmesi sırasında gümrük mevzuatına göre herhangi bir KDV tahakkuk etmesi halinde gümrük makbuzunda ayrıca gösterilecek KDV nin de gümrük idaresine ödeneceği tabiidir.

Öte yandan, 2 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edilerek ödenen kiralama bedeline ilişkin KDV nin Kanunun 29/1-b; vinçlerin ithali sırasında gümrük idaresine ödenecek KDV'nin bulunması halinde söz konusu KDV nin Kanunun 34/1 inci maddelerine istinaden indirim konusu yapılması 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