

Yurt dışından temin edilen hizmetler hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.06.17.01-KDV-4:2010-14011-54-131
Tarih	27.01.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü)

Sayı : B.07.1.GİB.4.06.17.01-KDV-4:2010-14011-54-131 27/01/2012

Konu : Yurt dışından temin edilen hizmetler.

İlgi (a) ve (b)'de kayıtlı özelge talep formlarınızda, şirketinizin demiryolu bakım, onarım ve inşaat işleri ile iştigal ettiği, yurt dışında mukim grup şirketi'den faaliyetinizle ilgili danışmanlık hizmeti alındığı belirtilmekte ve bu işlemin KDV ve çifte vergilemeyi önleme anlaşmaları kapsamında stopaj yönünden uygulanacak esaslarla ilgili Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

A-Katma Değer Vergisi (KDV) Kanunu Yönünden:

KDV Kanununun;

1/1 maddesinde, Türkiye'de ticari, zirai, sınai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti kapsamında yapılan teslim ve hizmetler ile her türlü mal ve hizmet ithalatının KDV'ye tabi olduğu,

6 ncı maddesinde, işlemlerin Türkiye'de yapılmasının; malların teslim anında Türkiye'de bulunmasını, hizmetin Türkiye'de yapılmasını veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını ifade ettiği

9 uncu maddesinde, mükellefin Türkiye içinde ikametgahının, işyerinin, 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,

hükümleri yer almaktadır.

Buna göre, yurt dışında mukim grup şirketi'den aldığınız danışmanlık hizmetinden Türkiye'de yararlanılacağından bu hizmet KDV ye tabi olacak ve hizmet bedeli üzerinden KDV hesaplanacaktır.

....'nin Türkiye'de ikametgahı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmadığı takdirde, bu işleme ait KDV nin, KDV Kanununun 9 uncu maddesi uyarınca ve 15 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin "C- Yurt Dışından Sağlanan Hizmetler" başlıklı bölümünde yer alan esaslar çerçevesinde şirketiniz tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir

B-Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3'üncü maddesinin ikinci fıkrasında; Kanunun 1'inci maddesinde sayılan kurumlardan, kanuni ve iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye'de bulunmayanların, dar mükellefiyet esasında sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançlar üzerinden vergilendirileceği hükme bağlanmış, üçüncü fıkrasında dar mükellefiyette kurum kazancını oluşturan kazanç ve iratlar bentler halinde sayılmıştır.

Öte yandan, aynı Kanunun 30'uncu maddesinde, dar mükellefiyete tabi kurumların maddede 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 belirtilmiş olup, 12.01.2009 tarih ve 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile serbest meslek kazançlarından yapılacak tevkifat oranı petrol arama faaliyeti dolayısıyla sağlanacak serbest meslek kazançlarından %5, diğer serbest meslek kazançlarından %20 olarak belirlenmiştir.

Özelge talep formu ve eklerinin tetkikinden; şirketinizin demiryolu bakım, onarım ve inşaat işleri ile iştigal ettiği, yurt dışında mukim grup şirketi'den faaliyet konusunda danışmanlık hizmeti alabilmek amacıyla danışmanlık sözleşmesi düzenlediği, sözleşmenin konusunun ihalelere yönelik teknik fiyat istemi sürecinde destek ve danışmanlık olduğu, sözleşmeye göre verilecek hizmete ilişkin olarak yapılacak seyahat, konaklama ve diğer giderlerin fatura karşılında, teknik hizmet bedellerinin ise bu hizmetleri veren personellerin saat ücretleri tarifesine göre belirlenerek ödeneceği anlaşılmıştır.

Bu itibarla, şirketinizin, yurt dışında mukim grup şirketinden sözleşme karşılığında aldığı teknik destek ve danışmanlık hizmeti serbest meslek faaliyeti kapsamında olduğundan, söz konusu hizmet karşılığı olarak yapılacak ödemelerden Kurumlar Vergisi Kanununun 30'uncu maddesi gereğince tevkifat yapılacağı tabiidir.

Diğer taraftan, verilen hizmet karşılığında hizmete ait maliyet tutarları esas alınarak (ücret, sosyal sigorta giderleri, yönetim giderleri gibi) ödeme yapılacak olması, vergi tevkifatını etkilemeyecektir.

09/07/1986 tarih ve 19159 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan, 31/12/1989 tarihinde yürürlüğe giren, 01/01/1990 tarihinden itibaren uygulanmakta olan "Türkiye Cumhuriyeti ile Federal Almanya Cumhuriyeti Arasında Gelir ve Servet Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması"nın "Serbest Meslek Faaliyetleri" başlıklı 14'üncü maddesinde;

" 1. Bir Akit Devlet mukiminin serbest meslek faaliyetleri dolayısıyla elde ettiği gelir, bu faaliyetler diğer Akit Devlette icra edilmedikçe, yalnız ilk bahsedilen Devlette vergilendirilecektir. Eğer faaliyetler diğer Devlette icra edilirse, buradan elde edilen gelir diğer Devlette vergilendirilebilir.

.....

3. 1'inci ve 2'nci fıkra hükümlerine bakılmaksızın, bir Federal Almanya Cumhuriyeti teşebbüsünün serbest meslek faaliyetlerinden elde ettiği gelir, söz konusu faaliyetler Türkiye Cumhuriyeti'nde icra edilmedikçe ve

a) Gelir elde eden kişi Türkiye Cumhuriyeti'nde birtakvim yılı içinde bir veya bir kaç seferde 183 günü aşan bir süre kalmadıkça veya

b) Ödeme, Türkiye Cumhuriyeti'nde mukim olmayan bir kişinin Türkiye Cumhuriyeti'nde sahip olduğu bir işyerinden veya sabit yerden yapılmadıkça,

yalnızca Federal Almanya Cumhuriyeti'nde vergilendirilebilecektir.

4. Faaliyetler, yukarıda bahsedilen şekilde ifa edildiğinde, teşebbüslerin kazançları Türkiye Cumhuriyeti'nde, 7'nci Madde hükümlerine göre vergilendirilebilir. Bu durumda Türkiye Cumhuriyeti, serbest meslek kazançlarını yukarıdaki hükümler çerçevesinde tevkifat suretiyle vergilendirebilir. Bununla beraber gelir elde eden kişi, ilgili vergilendirme döneminin sonunda net esasına göre vergilendirilmeyi tercih etme hakkına sahiptir. Akit Devletlerin yetkili makamları karşılıklı anlaşmayla bu hükümlerin uygulama şeklini belirleyebilirler.

5. "Serbest meslek faaliyetleri" terimi, özellikle bağımsız olarak yürütülen bilimsel, edebi, artistik, eğitici ve öğretici faaliyetleri, bunun yanı sıra, doktorların, avukatların, mühendislerin, mimarların, dişçilerin, muhasebecilerin bağımsız faaliyetlerini ve özel mesleki bilgi ve maharet gerektiren diğer faaliyetleri kapsamına alır.

..." hükmü yer almaktadır.

Bu itibarla şirketinizin, Almanya mukimi grup şirketinden sözleşme karşılığında teknik destek ve danışmanlık hizmeti alması Alman mukimi firma tarafından elde edilen serbest meslek kazancı niteliğinde olduğundan, alınan hizmetin Anlaşmanın 14'üncü maddesi çerçevesinde değerlendirilmesi gerekmektedir. Anlaşma hükümlerine göre, Alman mukimi bir teşebbüsün Türkiye'ye gelmeksizin Almanya'da icra edeceği serbest meslek faaliyetleri dolayısıyla elde edeceği gelirleri vergileme hakkı yalnız Almanya'ya aittir. Eğer bu faaliyetler Türkiye'de bir takvim yılı içinde bir veya birkaç seferde 183 günden fazla kalınmak suretiyle icra edilirse veya ödemeler Türkiye'de dar mükellef konumunda bulunan bir kişinin Türkiye'de sahip olduğu bir işyeri veya sabit yerden yapılırsa Türkiye'nin bu gelirleri vergileme hakkı bulunmaktadır.

Alman mukimi Teşebbüsün Türkiye'de icra edeceği serbest meslek faaliyeti, bu teşebbüsün personelleri vasıtasıyla Türkiye'de yapacağı serbest meslek faaliyetlerini ifade etmektedir. Faaliyetin Türkiye'de icra edilmesi durumunda, yaptıkları serbest meslek ödemeleri üzerinden vergi tevkifatı yapmak zorunda olan vergi sorumluları, tevkifat yükümlülüğünün doğduğu sırada istihkak sahibi teşebbüsün faaliyet icrası amacıyla Türkiye'de bir takvim yılı içinde bir veya birkaç seferde 183 günden fazla bir süre kalıp kalmama durumunu bilemeyeceğinden, söz konusu ödemeler üzerinden vergi tevkifatını yapmak durumundadırlar.

Kendilerine yapılan ödemelerden vergi tevkifatı yapılan teşebbüsler, Anlaşma hükümleri çerçevesinde bu ödemelerin Türkiye'de vergilendirilmemesinin gerektiği durumlarda, bizzat veya vekilleri vasıtasıyla, tevkif edilen vergilerin iadesi için ilgili vergi dairesine başvurabileceklerdir.

Anlaşma hükümlerinin iç mevzuata göre değişiklik getirdiği durumlarda, Anlaşma hükümlerinden yararlanabilmek için söz konusu Alman teşebbüsünün Almanya'da tam mükellef olduğunun ve tüm dünya kazançları üzerinden bu ülkede vergilendirildiğinin Alman yetkili makamlarından alınacak bir belge ile kanıtlanması ve bu belgenin aslı ile birlikte Türkçe tercümesinin Noterce veya Almanya'daki Türk Konsolosluklarınca tasdik edilen birer örneğinin vergi sorumlularına ve ilgili vergi dairesine ibraz edilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, 09/07/1986 tarih ve 19159 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan ve 31/12/1989 tarihinde yürürlüğe giren "Türkiye Cumhuriyeti ile Federal Almanya Cumhuriyeti Arasında Gelir ve Servet Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması" bulunmakta olup, söz konusu anlaşma 01.01.2011 tarihinden sonraki vergilendirme dönemleri için Federal Almanya Cumhuriyeti tarafından feshedilmiştir.

Bu itibarla, 31.12.2010 tarihine kadar yürürlükte bulunan Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması hükümleri çerçevesinde işlem yapılacağı, 01.01.2011 tarihinden sonra ise tarafların iç mevzuat hükümlerinin uygulanacağı ve Türkiye Cumhuriyeti ile Almanya arasında Çifte Vergilendirmeyi Önleme

Anlaşması yapılması halinde söz konusu anlaşma hükümlerinin dikkate alınacağı tabiidir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasında kurumların, ilişkili kişilerle emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit ettikleri bedel veya fiyat üzerinden mal veya hizmet alım ya da satımında bulunmaları durumunda, kazancın tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılmış sayılacağı; alım, satım, imalat ve inşaat işlemleri, kiralama ve kiraya verme işlemleri, ödünç para alınması ve verilmesi, ikramiye, ücret ve benzeri ödemeleri gerektiren işlemlerin her hal ve şartta mal veya hizmet alım ya da satımı olarak değerlendirileceği, ikinci fıkrasında ilişkili kişinin kurumların kendi ortakları, kurumların veya ortaklarının ilgili bulunduğu gerçek kişi veya kurum ile idaresi, denetimi veya sermayesi bakımından doğrudan veya dolaylı olarak bağlı bulunduğu ya da nüfuzu altında bulundurduğu gerçek kişi veya kurumları ifade ettiği, üçüncü fıkrasında emsallere uygunluk ilkesinin ilişkili kişilerle yapılan mal veya hizmet alım ya da satımında uygulanan fiyat veya bedelin, aralarında böyle bir ilişkinin bulunmaması durumunda oluşacak fiyat veya bedele uygun olmasını ifade ettiği, dördüncü fıkrasında ise kurumların ilişkili kişilerle yaptığı işlemlerde uygulayacağı fiyat veya bedelleri maddede belirtilen yöntemlerden işlemin mahiyetine en uygun olanını kullanarak tespit edeceği hüküm altına alınmıştır.

Konuyla ilgili ayrıntılı açıklamalar 1 seri numaralı Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı Hakkında Genel Tebliğde yer almaktadır. Öte yandan, söz konusu Tebliğin "11- Grup İçi Hizmetler" başlıklı bölümünde de, grup içi hizmetin ilişkili şirketler arasında gerçekleşen, genellikle ana şirketin bağlı şirketlerine veya aynı gruba bağlı şirketlerden birinin diğerlerine verdiği hizmetleri ifade ettiği açıklanmıştır.

Buna göre grup içi hizmetlerle ilgili olarak;

- Grup içi hizmetin fiilen sağlanıp sağlanmadığı,
- Söz konusu hizmete/hizmetlere adı geçen şirketin ihtiyacı olup olmadığı,
- Hizmetin alınmış olması halinde hizmet bedelinin emsallere uygunluk ilkesine uygun olup olmadığının,

belirlenmesi gerekmektedir. Dolayısıyla, ilişkili bir şirketin ana şirketten veya aynı grubun üyesi olan diğer bir şirketten aldığı hizmetin "grup içi hizmet" olarak kabul edilebilmesi için; hizmeti alan şirketin söz konusu hizmete ihtiyacı olması, şirketin bu hizmetlerden fiilen yararlanması ve hizmet bedelinin uygun bir dağıtım anahtarı kullanmak suretiyle tespit edilen emsallere uygun hizmet bedeli olması gerekmektedir.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde;

- Yurt dışında mukim grup şirketi şirketi ile yapılan hizmet sözleşmesinin konusunu oluşturan destek hizmetleri kapsamında özellikle teknik fiyat istemi sürecinde alınan destek ve danışmanlık

hizmet bedellerinin emsallere uygun olması gerekmektedir. Emsallere uygun bedelin tespitinde anılan madde hükmü ile Tebliğde yapılan açıklamalara göre işlemin mahiyetine en uygun yöntemin kullanılacağı tabiidir.

- Almanya'daki ana ve grup şirketlerinden alınan hizmetlerin "grup içi hizmet" kapsamında değerlendirilmesi durumunda ise; dağıtım anahtarına göre ayrılan ve şirketinize fatura edilen bedelin emsallere uygun olması gerekmektedir. Aksi takdirde dağıtım anahtarının emsallere uygun bedeli sağlayacak şekilde yeniden belirlenmesi gerekeceği tabiidir.

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. — 15.09.2026