

İtalya Mukimi Firmadan Alınan Danışmanlık Hizmetinin ve Bu Hizmetin Türkiye'deki Firmalara Verilmesinin Vergilendirilmesi Hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	84974990-130[KDV.5/H/9140.09.48]-238180
Tarih	06.08.2021

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları KDV-ÖTV Grup Müdürlüğü

Sayı : 84974990-130[KDV.5/H/9140.09.48]-238180

06.08.2021

Konu : İtalya Mukimi Firmadan Alınan Danışmanlık Hizmetinin ve Bu Hizmetin
Türkiye'deki Firmalara Verilmesinin Vergilendirilmesi Hk.

İlgi : ... Tarih ... Sayılı Özelge talep formu

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, enerji santralleri inşaatı alanında faaliyet göstermekte olduğunuz, İtalya mukimi bir firmadan danışmanlık hizmeti aldığınız, alınan bu hizmeti Türkiye'de danışmanlık talep eden firmalara vermekte olduğunuz belirtilerek, alınan hizmetin Katma Değer Vergisi Kanunu ve Kurumlar Vergisi Kanunu karşısındaki durumu ile gider kaydı ve stopaj yönünden yapılması gereken hususlar hakkında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

KURUMLAR VERGİSİ YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında "(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." hükmü yer almaktadır.

Bu Kanunun 6 ncı maddesinde yer alan "Safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümleri uygulanır." hükmü uyarınca kurumlar vergisi mükellefleri safi kurum kazancının tespitinde Kurumlar Vergisi Kanununun 8 inci maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinde yer alan giderleri hasılatından indirebileceklerdir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin ticari kazancın tespitinde gider olarak indirilebileceği hükme bağlanmış bulunmaktadır. Anılan bent kapsamında indirilecek giderler, işletme ile ilgili olup kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan giderlerdir.

Dolayısıyla, Şirketiniz tarafından İtalya mukimi bir şirketten alınan danışmanlık hizmetleri ile ilgili yapılan ödemelerle kazancın elde edilmesi ve idamesi arasında illiyet bağının bulunması kaydıyla söz konusu hizmet bedellerinin kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

Diğer taraftan, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Dar Mükellefiyette Vergi Kesintisi" başlıklı 30 uncu maddesinin birinci fıkrasında da dar mükellefiyete tabi kurumların maddede belirtilen 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 hükme bağlanmış, maddenin alt

bentlerinde ise hangi gelir unsurlarının tevkifata tabi oldukları sayılmıştır.

Bu fıkranın (b) bendinde ise, dar mükellef kurumların serbest meslek kazançları üzerinden %15 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı hüküm altına alınmıştır. Anılan kesinti oranı 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile petrol arama faaliyetleri dolayısıyla sağlanacak kazançlardan %5, diğer serbest meslek kazançlarından %20 olarak belirlenmiştir.

ÇİFTE VERGİLENDİRMEYİ ÖNLEME ANLAŞMASI YÖNÜNDEN:

01/01/1994 tarihinden itibaren uygulanmakta olan "Türkiye Cumhuriyeti ile İtalya Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması"nın "Serbest Meslek Faaliyetleri" başlıklı 14 üncü maddesinin ikinci fıkrasında;

"2. Bir Akit Devlet teşebbüsünün serbest meslek faaliyetleri veya benzer nitelikteki diğer faaliyetler dolayısıyla elde ettiği gelir, yalnız bu Devlette vergilendirilebilecektir. Bununla beraber, eğer bu faaliyetler diğer Devlette icra edilirse ve eğer:

a) Teşebbüs, bu hizmet veya faaliyetleri icra etmek üzere bu diğer Devlette bir işyerine sahip olursa; veya

b) Hizmetlerin icra edildiği süre veya süreler, herhangi bir kesintisiz 12 aylık dönemde toplam 183 günü aşarsa,

söz konusu gelir, aynı zamanda bu diğer Akit Devlette de vergilendirilebilir.

Böyle bir durumda, olayına göre, ya yalnızca söz konusu işyerine atfedilebilen gelir, ya da yalnızca bu diğer Devlette icra edilen hizmet veya faaliyetlere atfedilebilen gelir, bu diğer Devlette vergilendirilebilir. Her iki durumda da, bu teşebbüs, söz konusu gelir dolayısıyla bu diğer Akit Devlette bu Anlaşmanın 7 nci maddesi hükümlerine göre vergilendirilmeyi, yani söz konusu gelir bu diğer Devlette bulunan işyerine

atfedilebilirmiş gibi vergilendirilmeyi tercih edebilir. Bu tercih, bu diğer Devletin söz konusu gelir üzerinden tevkif suretiyle vergi alma hakkını etkilemeyecektir."

hükmüne yer verilmiştir.

Buna göre, İtalya mukimi firmanın Türkiye'ye gelmeksizin İtalya'da icra edeceği serbest meslek faaliyetleri dolayısıyla elde edeceği gelirleri vergileme hakkı yalnız İtalya'ya aittir.

Ancak, bu faaliyetlerin Türkiye'de bir işyerine sahip olunması suretiyle icra edilmesi veya herhangi bir kesintisiz 12 aylık dönemde toplam 183 günden fazla süre veya sürelerde icra edilmesi durumunda ise, yalnızca söz konusu işyerine atfedilebilen gelir ya da yalnızca Türkiye'de icra edilen hizmete atfedilebilen gelir miktarıyla sınırlı olmak üzere Türkiye de vergileme hakkına sahip olacaktır.

Yukarıda yer verilen hüküm ve açıklamalara göre, Türkiye'nin vergilendirme yetkisi bulunmaması durumunda, Şirketinizce yapılacak söz konusu ödemeler üzerinden vergi kesintisi yapılmasına gerek bulunmamaktadır. Öte yandan, ülkemizin akdetmiş olduğu çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları kapsamında, anlaşmaya taraf diğer ülkenin mukimi gerçek veya tüzel kişilerin icra ettikleri serbest meslek faaliyetleri nedeniyle elde ettikleri gelirlerin vergilendirilmesine ilişkin detaylı açıklamalara 4 Seri No.lu Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Genel Tebliğinde yer verilmiştir.

Anlaşma hükümlerinin iç mevzuata göre değişiklik getirdiği durumlarda, Anlaşma hükümlerinden yararlanabilmek için söz konusu İtalya teşebbüsünün İtalya'da tam mükellef olduğunun ve tüm dünya kazançları üzerinden bu ülkede vergilendirildiğinin İtalya yetkili makamlarından alınacak bir belge (mukimlik belgesi) ile kanıtlanması ve bu belgenin aslı ile birlikte Türkçe tercümesinin noterce veya bu ülkedeki Türk Konsolosluklarınca tasdik edilen bir örneğinin vergi sorumlularına veya ilgili vergi dairesine ibraz edilmesi gerekmektedir. Mukimlik belgesinin ibraz edilememesi durumunda ise ilgili Anlaşma hükümleri yerine iç mevzuat hükümlerimizin uygulanacağı tabiidir.

KATMA DEĞER VERGİSİ YÖNÜNDEN:

3065 sayılı KDV Kanununun;

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

- 4/1 inci maddesinde, hizmetin, 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 gerçekleşebileceği,

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

- 9 uncu maddesinde ise mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, işyerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Hazine ve Maliye Bakanlığının, vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabileceği

hüküm altına alınmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin "İkametgâhı, İşyeri, Kanuni Merkezi ve İş Merkezi Türkiye'de Bulunmayanlar Tarafından Yapılan İşlemler" başlıklı bölümünün "Genel Olarak" başlıklı (I/C.2.1.2.1.1.) alt bölümünde,

"3065 sayılı KDV Kanununun 1 inci maddesine göre bir hizmetin KDV'nin konusuna girebilmesi için Türkiye'de ifa edilmesi gerekmektedir. Aynı Kanunun (6/b) maddesinde ise Türkiye'de yapılan veya faydalanılan hizmetlerin Türkiye'de ifa edilmiş sayılacağı hükme bağlanmıştır.

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 hizmetler KDV'ye tabi olacaktır.

Bu gibi hizmet ifalarında mükellef, esas olarak hizmeti ifa eden olmakla birlikte, Türkiye'de ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmadığından, KDV'nin tamamı, hizmetten faydalanan yurt içindeki muhatap tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödenecektir.

Hizmetin vergiden müstesna olması ve hizmetin yurt dışında yapılıp hizmetten yurt dışında faydalanılması halinde, mükellef veya sorumlu sıfatıyla KDV beyan edilmeyecektir.

KDV'nin sorumlu sıfatıyla beyan edilmesi için hizmetten Türkiye'de faydalanan muhatabın KDV mükellefi olması şart değildir. KDV mükellefiyeti bulunmayanlar da söz konusu hizmetler nedeniyle KDV tevkifatı yaparak 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan etmek ve ödemek zorundadır.

Yurt dışından temin edilen ve tevkifata tabi tutulması gereken hizmetlere ilişkin olarak aşağıdaki örnekler verilebilir:

Türkiye'de ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmayan firmalar tarafından;

- Türkiye'de inşa edilecek bir alış-veriş merkezi için yurt dışında çizilip Türkiye'ye gönderilen mimari proje hizmeti,
- Türkiye'de faaliyette bulunan enerji santralinin işletilmesine ilişkin olarak yurt dışından verilen danışmanlık hizmeti,
- KDV mükellefiyeti olmayan genel bütçeli bir idareye yurt dışından verilen bilgisayar yazılım hizmeti,

- KDV mükellefiyeti olmayan bir sivil toplum kuruluşuna konusuyla ilgili olarak dünyadaki hukuki gelişmeler hakkında yurt dışından bilgi gönderilmesi hizmeti."

açıklamaları yer almaktadır.

Buna göre, İtalya'da yerleşik firmadan temin edilen ve Türkiye'de faydalanılan hizmet alımları Kanunun 1 inci maddesine göre KDV'ye tabi olup bu işlemten doğan KDV'nin Şirketiniz tarafından sorumlu sıfatıyla 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir.

Öte yandan, 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilerek ödenen verginin Şirketiniz tarafından aynı döneme ait 1 No.lu KDV Beyannamesinde indirim konusu yapılabileceği 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. — 18.09.2026