

**Şirket faaliyetlerini yurtdışında yürütmek üzere ailesi ile birlikte İspanya'ya yerleşen Şirket Müdürünün vergi kanunları karşısındaki durumu.**

|                   |                                  |
|-------------------|----------------------------------|
| <b>Belge türü</b> | Özelge                           |
| <b>Kanun</b>      | KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU       |
| <b>Özelge no</b>  | B.07.1.GİB.4.34.17.01-130-500897 |
| <b>Tarih</b>      | 28.05.2018                       |

**T.C.**

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**

**İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**

**(Mükellef Hizmetleri Katma Değer Vergisi Grup Müdürlüğü)**

Sayı : 39044742-130-500897 28.05.2018

Konu : Şirket faaliyetlerini yurtdışında yürütmek üzere ailesi ile birlikte İspanya'ya yerleşen Şirket Müdürünün vergi kanunları karşısındaki durumu.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, Şirketiniz ortağı ve sorumlu müdürü olan kişinin, pazar arayışı, ar-ge çalışmaları, yeni model arayışları, moda ve sektörü takip etme, marka arama, mağaza açma gibi faaliyetler amacıyla, ailesiyle birlikte 1 yıl için İspanya'ya gönderilmesi konusunda Ortaklar Kurulu Kararı alınacağı, söz konusu kişinin yılın bazı dönemlerinde İspanya'da, bazı dönemlerinde Türkiye'de bulunacağı, İspanya'daki ev kirasının, eşinin ve çocuğunun tüm masraflarının (sağlık, eğitim ve yaşamla ilgili tüm masraflar) Şirket tarafından karşılanacağı belirtilerek, İspanya'da yapılan ve belgelendirilen tüm harcamaların Şirket tarafından gider yazılıp yazılamayacağı, harcamalar üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılıp yapılmayacağı ve sorumlu sıfatıyla KDV ödenip ödenmeyeceği konusunda görüş talep edilmiştir.

## GELİR VE KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında; birinci maddede sayılı kurumlardan kanuni ve iş merkezlerinin her ikisi de Türkiye'de bulunmayanların, sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirileceği hükme bağlanmış, üçüncü fıkrasında ise dar mükellefiyet mevzuuna giren kurum kazancının hangi kazanç ve iratlardan oluştuğu belirtilmiş olup anılan fıkranın (ç) bendinde taşınır ve taşınmazlar ile hakların Türkiye'de kiralanmasından elde edilen iratlara yer verilmiştir.

Anılan Kanunun 3 üncü maddesinin dördüncü fıkrası uyarınca, maddede belirtilen kazanç veya iratlar ile gelir unsurlarının Türkiye'de elde edilmesi ve Türkiye'de daimî temsilci bulundurulması konularında, Gelir Vergisi Kanununun ilgili hükümleri uygulanacaktır.

Taşınır ve taşınmazlar ile hakların Türkiye'de kiralanmasından elde edilen iratlar, dar mükellefiyette kurum kazancını oluşturan kazanç ve iratlar arasında sayılmış olup bunlar, dar mükellef kurumların Türkiye'de elde ettiği gayrimenkul sermaye iradı niteliğindeki kazançlarıdır. Gelir Vergisi Kanununun 7 nci maddesine göre, bu tür kazançların elde edilmiş sayılması için gayrimenkulün Türkiye'de bulunması ve bu mahiyetteki mal ve hakların Türkiye'de kullanılması veya Türkiye'de değerlendirilmesi gerekmektedir. Bu madde de sözü edilen değerlendirmeden maksat, ödemenin Türkiye'de yapılması veya ödeme yabancı memlekette yapılmışsa, Türkiye'de ödeyenin veya nam ve hesabına ödeme yapılanın hesaplarına intikal ettirilmesi veya kârından ayrılmasıdır.

Dar mükellefiyete tâbi kurumların Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinde 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 yapılacak 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.

Anılan Kanunun "*Safi kurum kazancı*" başlıklı 6 ncı maddesinde; kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı ve safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun ticarî kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmış olup bu hükümler uyarınca kurum kazancının tespitinde Kurumlar Vergisi Kanununun 8 inci maddesi ile 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinde yer alan giderler indirilebilecektir.

Gelir Vergisi Kanununun "*İndirilecek Giderler*" başlıklı 40 ıncı maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde; ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin; aynı fıkranın (4) numaralı bendinde de, işle ilgili ve yapılan işin ehemmiyeti ve genişliği ile mütenasip seyahat ve ikamet giderlerinin, (Seyahat maksadının gerektirdiği süreye sınırlı olmak şartıyla) safi kazancın tespitinde indirim konusu yapılabileceği hükme bağlanmıştır.

Ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi maksadıyla yapılan genel giderlerin indirim konusu yapılabilmesi için, söz konusu giderlerle kazancın elde edilmesi ve idamesi arasında doğrudan ve açık bir illiyet bağının bulunması gerekmekte olup bu mahiyette olmayan giderlerin ticari kazancın tespitinde indirim konusu yapılması mümkün değildir.

Anılan Kanunun 61 inci maddesinde ise,

*"Ücret, işverene tabi belli bir iş yerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir.*

*Ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı (Mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam,avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değiştirmez..."*

hükmü yer almaktadır.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde;

- Şirketinizin ortağı ve sorumlu müdürü olan kişinin İspanya'ya gerçekleştireceği seyahat harcamaları, ticari kazancın elde edilmesi ve idamesi ile arasında bir illiyet bağı bulunması, ayrıca Vergi Usul Kanunu hükümlerine uygun belgelerle veya harcamanın yapıldığı ilgili ülke mevzuatı çerçevesinde muteber bir belge ile tevsik edilmesi ve işin önem ve genişliği ile orantılı ve seyahat amacının gerektirdiği süreyle sınırlı olmak kaydıyla, kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir. Bu belgelerde yazılı bedellerin gider olarak kaydı sırasında, belgenin düzenlendiği günde Merkez Bankasınca belirlenen döviz alış kurunun dikkate alınması gerekmektedir.

- Şirketinizin ortağı ve sorumlu müdürünün şahsi harcamaları ile ailesi için yapacağı harcamalar kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılamayacaktır.

- Ayrıca, şirketiniz tarafından İspanya'da kiralanacak konut için söz konusu taşınmaz Türkiye'de bulunmadığından stopaj yapılmayacaktır.

- Özelge talep formunuzda belirtilen, şirketiniz tarafından karşılanan ancak ticari kazancın elde edilmesi ve idamesi ile ilgili olmayan ortağınızın şahsi harcamaları ile şirketiniz ortağı ve sorumlu müdürünün ailesi için yapmış olduğunuz harcamalar (sağlık, eğitim ve yaşamla ilgili tüm masraflar) ve İspanya'daki konut için yapılacak kira ödemeleri, anılan kişiye sağlanan menfaat olacağından "ücret" olarak değerlendirilecek ve yapılan bu ücret ödemeleri de kurum kazancının tespitinde gider olarak indirilebilecektir. Ancak, ücret niteliğindeki söz konusu ödemeler üzerinden Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendine göre vergi kesintisi yapılacağı tabiidir.

Öte yandan, şirketiniz tarafından şirketiniz ortağı ve sorumlu müdürüne emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak ücret ödenmesi halinde Kurumlar Vergisi Kanununun transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtılması hakkındaki hükümleri uygulanacak olup emsaline göre fazla ödenen tutarlar dağıtılmış kar payı sayılacak ve kurum kazancının tespitinde gider olarak indirim konusu yapılamayacaktır.

**ÇİFTE VERGİLENDİRMEYİ ÖNLEME ANLAŞMASI YÖNÜNDEN:**

5/7/2002 tarihinde imzalanan ve 1/1/2004 tarihinden itibaren uygulanmakta olan Türkiye Cumhuriyeti ile İspanya Krallığı Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması'nın "Gayrimenkul Varlıklardan Elde Edilen Gelir" başlıklı 6 ncı maddesinde gayrimenkullerin kiralanmasından elde edilen gelirlerin hangi devlette vergilendirileceği belirlenirken bir Akit Devlet mukiminin diğer Devlette sahip olduğu gayrimenkullerin kiralanmasından elde ettiği kazanç üzerinde durulmaktadır. Dolayısıyla bir Akit Devlet mukiminin kendi ülkesinde sahip olduğu bir gayrimenkulü bir diğer devlet mukimine kiralamasından elde ettiği gelirin Anlaşma'nın "Diğer Gelirler" başlıklı 21 inci maddesinin birinci fıkrası kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.

Anılan Anlaşma'nın 21 inci maddesinin 1 inci fıkrasında:

*"1. Bir Akit Devlet mukiminin, nerede doğarsa doğsun, bu Anlaşmanın daha önceki maddelerinde ele alınmayan gelir unsurları, yalnızca bu Devlette vergilendirilebilecektir."*

hükmü yer almaktadır.

Buna göre, İspanya'da bulunan bir gayrimenkulün Türkiye mukimi şirketiniz tarafından İspanya mukimi bir kişiden kiralanması durumunda elde edilen gelir yalnızca bu geliri elde eden kişinin mukim olduğu Devlette (İspanya'da) vergilendirilecek olup, Türkiye'nin bu gelir üzerinden vergilendirme hakkı bulunmamaktadır.

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,

4/1 inci maddesinde; hizmetin, teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemler olduğu ve 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 ncı maddesinde; işlemlerin Türkiye'de yapılmasının, malların teslim anında Türkiye'de bulunmasını, hizmetin Türkiye'de yapılmasını veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını ifade ettiği,

hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, Şirketinizin ortağı ve sorumlu müdürü olan kişinin pazar arayışı, ar-ge çalışmaları, yeni model arayışları, moda ve sektörü takip etme, marka arama, mağaza açma işlerinin yürütülmesi için İspanya'da temin ettiği ev kiralaması, eğitim, sağlık ve benzeri hizmetler, yurtdışında yapıldığından ve bu hizmetlerden yurtdışında yararlandığından KDV nin konusuna girmemektedir. Dolayısıyla, Şirketinizce bu hizmet alımlarına ilişkin olarak sorumlu sıfatıyla KDV beyan edilmeyecektir.

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