

Yurt dışı mukimi firmanın Türkiye'de düzenlenecek fuarda ülkesine ait eyaletin tanıtım faaliyetini yapmasının vergisel boyutu.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.17.01-010-41
Tarih	02.01.2018

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Katma Değer Vergisi Grup Müdürlüğü

Sayı : 39044742-010-41 02.01.2018

Konu : Yurt dışı mukimi firmanın Türkiye'de düzenlenecek fuarda ülkesine ait eyaletin tanıtım faaliyetini yapmasının vergisel boyutu.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, Şirketinizin ... Eyaletinin ekonomik kalkınma teşvik ajansı olarak faaliyette bulunduğu, İstanbul'da 2014 yılı Haziran ayında düzenlenen fuarda, ... Eyaleti adına fuara katılan bir bakanlığın tanıtım faaliyetinin yapıldığı, bu kapsamda fuar standının kurulması, tercümanlık, temizlik, catering gibi fuar hizmetleri verildiği, tanıtım hizmeti dışında herhangi bir faaliyette bulunulmadığı belirtilerek, söz konusu faaliyetler için Türkiye'de herhangi bir vergileme olup olmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

I-GELİR VE KURUMLAR VERGİSİ KANUNLARI YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında; Kanunun birinci maddesinde yazılı kurumlardan kanuni ve iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye'de bulunmayanların, yalnız Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirileceği hükme bağlanmış; üçüncü fıkrasında ise dar mükellefiyette kurum kazancının hangi kazanç ve iratlardan oluştuğu belirtilmiştir. Anılan maddenin üçüncü fıkrasının (a) bendinde, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine uygun Türkiye'de bir işyeri olan veya daimi temsilci bulunduran yabancı kurumlar tarafından bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla yapılan işlerden elde edilen ticari kazançların, (ç) bendinde, taşınır ve taşınmazlar ile hakların Türkiye'de kiralanmasından elde edilen kazançların dar mükellefiyet konusuna giren kurum kazancı olarak vergilendirileceği hükmüne yer verilmiştir.

Anılan Kanunun 22 nci maddesinin birinci fıkrasında; dar mükellef kurumların iş yeri veya daimi temsilci vasıtasıyla elde ettikleri kazançlarının tespitinde, aksi belirtilmediği takdirde tam mükellef kurumlar için geçerli olan hükümlerin uygulanacağı; ikinci fıkrasında dar mükellefiyete tabi kurumların ticari veya zirai kazançlar dışında kalan kazanç ve iratları hakkında, Gelir Vergisi Kanununun bu kazanç ve iratların tespitine ilişkin hükümlerinin uygulanacağı, ancak bu kazanç ve iratların Türkiye'de yapılmakta olan ticari veya zirai faaliyet kapsamında elde edilmesi halinde, kurum kazancının bu maddenin birinci fıkrasına göre tespit edileceği hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun "Dar mükellefiyette vergi kesintisi" başlıklı 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, maddenin birinci fıkrasının (c) bendinde gayrimenkul sermaye iradı üzerinden (2009/14593 sayılı BKK ile belirlenen oran) %20 oranında vergi kesintisi yapılacağı hükmüne yer verilmiş olup ticari faaliyet kapsamında yapılan ödemeler ise tevkifata tabi kazanç ve iratlar arasında sayılmamıştır.

1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "30.3." bölümünün beşinci ve altıncı paragraflarında;

"Öte yandan, dar mükellefiyete tabi kurumların, Türkiye'de bir işyeri veya daimi temsilci bulundurmak suretiyle yaptıkları ticari ve zirai faaliyet kapsamında, bu işyerleri veya daimi temsilcileri vasıtasıyla elde ettikleri serbest meslek kazançları, gayrimenkul sermaye iratları (dar mükellef kooperatiflere ait taşınmazların kiralanması karşılığında bunlara yapılan kira ödemeleri hariç) ve menkul sermaye iratları (kâr payları ile Kanunun 15 inci maddesinin birinci fıkrasında vergi kesintisine tabi tutulan menkul

sermaye iratları hariç) üzerinden anılan Kanunun 30 uncu maddesine göre vergi kesintisi yapılmayacaktır.

Ancak, dar mükellefiyete tabi kurumların Türkiye’de bir işyeri veya daimi temsilcisi bulunmadan veya Türkiye’de bir işyeri veya daimi temsilci bulunsa da bu işyerlerinde yürüttükleri ticari faaliyetle bağlantılı olmamak suretiyle elde ettikleri, serbest meslek kazançlarından, gayrimenkul sermaye iratlarından ve kâr payları hariç menkul sermaye iratlarından Kanunun 30 uncu maddesine göre vergi kesintisi yapılacağı tabiidir.” açıklamaları bulunmaktadır.

Diğer taraftan, Türkiye Cumhuriyeti ile Almanya Federal Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması'nın hükümleri 01/01/2011 tarihinden itibaren uygulanmaktadır. İstanbul’da düzenlenen söz konusu fuara ilişkin olarak, Almanya mukimi firma tarafından yapılan, ... eyaleti adına fuara katılan bir bakanlığın tanıtımı yukarıda yer verilen Anlaşma'nın "Ticari Kazançlar"a ilişkin 7 nci maddesi kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.

Bu maddenin ilk fıkrasında;

“1. Bir Akit Devlet teşebbüsüne ait kazanç, söz konusu teşebbüs diğer Âkit Devlette yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunmadıkça, yalnızca bu Devlette vergilendirilecektir. Eğer teşebbüs yukarıda bahsedilen şekilde ticari faaliyette bulunursa, teşebbüsün kazançları bu diğer Devlette, yalnızca bu işyerine atfedilebilen miktarla sınırlı olmak üzere vergilendirilebilir.” hükmü yer almaktadır.

Buna göre; Şirketiniz tarafından Türkiye’de bir işyeri olmaksızın elde edilen gelirleri vergileme hakkı yalnızca Almanya’ya aittir. Eğer bu faaliyet Türkiye’de bir işyeri aracılığıyla gerçekleştirilirse, bu kazançlar sadece işyerine atfedilen miktarla sınırlı olarak Türkiye tarafından vergilendirilebilir.

Ayrıca söz konusu Anlaşma’nın 5 inci maddesinde; işyeri ve daimi temsilcilik ile ilgili hükümler yer almakta olup, Şirketinizin Türkiye’de Anlaşma'nın söz konusu maddesi çerçevesinde bir işyeri veya daimi temsilciliği oluşmamış olması durumunda, Şirketinizin ticari faaliyetlerinden dolayı elde ettiği kazançlardan vergi alma hakkı yalnızca Almanya’ya ait olacağından, Türkiye’nin bu kazançlardan vergi

alma hakkı bulunmamaktadır. Tersî durumunda, bir diğêr ifade ile faaliyet Türkiye’de bir işyeri veya daimî temsilcilik aracılığıyla gerçekleştirilirse, bu şekilde elde edilecek kazançlardan Türkiye’nin vergi alma hakkı bulunmakta; ancak vergileme hakkı işyeri veya daimî temsilci vasıtasıyla elde edilen kazançlarla sınırlı tutulmaktadır.

II- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değêr 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 üncü maddesinde; hizmet, teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemler olarak tanımlanmış ve bu işlemlerin bir şeyi yapmak, işlemek, meydana getirmek, imal etmek, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi şekillerde gerçekleşebileceği,

6/b maddesinde; hizmetin Türkiye’de yapılmış sayılması için hizmetin Türkiye’de yapılması veya hizmetten Türkiye’de faydalanılması gerektiği,

9/1 inci maddesinde; mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, işyerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğêr hallerde Bakanlığımızın, vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabileceği,

44/b maddesinde; Türkiye’de yerleşmiş olmayan gerçek kişiler ile kanunî merkez veya iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye içinde bulunmayan tüzelkişilerde, bu kanuna göre vergi kesintisi yapmakla sorumlu kişinin; vergi kesintisi yapmakla sorumlu tutulan bir şahsın bulunamaması halinde, mükellefin Türkiye’deki daimî temsilcisinin; Türkiye’de birden fazla temsilcisinin mevcudiyeti halinde mükellefin tayin edeceği temsilcinin; tarhiyat tarihine kadar böyle bir tayin yapılmamışsa temsilcilerden herhangi birisinin; daimî temsilci mevcut değilse işlemleri mükellef adına yapanların tarhiyatın muhatabı olduğu

hüküm altına alınmıştır.

Konuya ilişkin açıklamaların yer aldığı 60 No.lu KDV Sirkülerinin (1.1.2.) bölümünde;

"KDV Kanununun 1 ve 6 ncı maddelerine göre, Türkiye'de gerçekleşen mal teslimleri ile Türkiye'de ifa edilen veya yurt dışında ifa edilmekle birlikte Türkiye'de faydalanılan hizmetler KDV'ye tabidir. Bu teslim ve hizmetlerin yabancı firmalara yapılması bu durumu değiştirmez."

denilmektedir.

Buna göre, ... Eyaleti adına Türkiye'de düzenlenen fuara katılan bakanlığın tanıtım faaliyeti kapsamında Şirketinizce verilen fuar standının kurulması, tercümanlık, temizlik, catering vb. hizmetler Türkiye'de ifa edildiğinden ve bu hizmetlerden Türkiye'de faydalandığından 3065 sayılı KDV Kanununun 1/1 inci maddesi çerçevesinde KDV ye tabi bulunmakta olup, söz konusu KDV nin Şirketiniz tarafından KDV beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir.

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.