

Yurt dışında mukim firmalardan alınan hizmetler ile yapılan kiralamaların kurumlar vergisi ve KDV karşısındaki durumu

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.17.01-KDV.9-108937
Tarih	19.04.2017

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Katma Değer Vergisi Grup Müdürlüğü)

Sayı : 39044742-KDV.9-108937 19.04.2017

Konu : Yurt dışında mukim firmalardan alınan hizmetler ile yapılan kiralamaların kurumlar vergisi ve KDV karşısındaki durumu

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve ...evrak kayıt numaralı dilekçede, yurt dışında düzenlenen fuarlara katılımı sağlamak üzere, yurt dışında mukim organizatör firmadan kiralanan fuar alanlarının yurt içindeki firmalara pazarlanması ve yurt içinden müşteri bulunması hizmetleri karşılığında elde edilen komisyon gelirleri üzerinden KDV hesaplanıp hesaplanmayacağı ile yurt içindeki firmalara pazarlanmak üzere organizatör firmadan kiralanan fuar alanı için ödenen kira bedeli ile yurt dışında mukim firmalardan temin edilen sandalye, masa ve aksesuar kiralama, ikramlıklar, hostes hizmetleri, araç kiralama, güvenlik, yer döşemesi vb. hizmetler karşılığında ödenen bedellerden vergi tevkifatı yapıp yapılmayacağı hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 6 ncı maddesinde, kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanunu'nun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 40 ıncı maddesinde, safi kazancın tespit edilmesi sırasında indirilecek giderler sayılmış olup, maddenin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi ile ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin safi kazancın tespitinde indirim konusu yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Anılan bent hükmü uyarınca, genel giderlerin kurum kazancından 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 yapılabilmesi mümkün değildir.

Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında, birinci maddede yazılı kurumlardan kanuni ve iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye içinde bulunmayanların, yalnız Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirileceği hükme bağlanmış, üçüncü fıkrasında ise dar mükellefiyet mevzuuna giren kurum kazancının hangi kazanç ve iratlardan oluştuğu belirtilmiştir. Anılan maddenin üçüncü fıkrasının (ç) bendinde de, taşınır ve taşınmazlar ile hakların Türkiye'de kiralanmasından elde edilen iratların dar mükellefiyet konusuna giren kurum kazancı olarak vergilendirileceği hükmüne yer verilmiştir.

Konuya ilişkin açıklamaların yer aldığı 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "22.2.4. Taşınır ve taşınmazlar ile hakların Türkiye'de kiralanmasından elde edilen iratlar" başlıklı bölümünde, *"Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesine göre taşınır ve taşınmaz mallar ile hakların Türkiye'de kiralanmasından elde edilen iratlar, dar mükellefiyette kurum kazancını oluşturan kazanç ve iratlar arasında sayılmıştır. Bunlar, dar mükellef kurumların gayrimenkul sermaye iradı niteliğindeki kazançlarıdır. Bu tür kazançların elde edilmiş sayılması için taşınmaz ve taşınır malların Türkiye'de bulunması ve bu mal ve hakların Türkiye'de kullanılması veya Türkiye'de değerlendirilmesi gerekmektedir."* açıklamasına yer verilmiştir.

Öte yandan, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 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 belirtilmiş olup maddenin birinci fıkrasının (c) bendinde gayrimenkul sermaye iratlarından kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı hükme bağlanmıştır. Vergi kesintisi oranları, 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca 3226 sayılı Finansal Kiralama Kanunu kapsamındaki faaliyetlerden sağlanacak gayrimenkul sermaye iratlarında %1, diğer gayrimenkul sermaye iratlarında ise %20 olarak

belirlenmiştir.

Özelge talep formunuzda, yurt dışındaki ana organizatör firmanın yine yurt dışında düzenleyeceği fuarı yerli katılımcılara pazarlayıp bu hizmetinizin bedeli olarak yurt dışındaki ana organizatör firmadan komisyon bedeli tahsil edeceğiniz belirtilmiştir. Yurt dışındaki fuar alanlarını kiralaması sonucu ana organizatör firmanın elde ettiği kazanç, Türkiye'de elde edilen bir gayrimenkul sermaye iradı niteliğinde olmadığından bu kazancın Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin üçüncü fıkrasının (ç) bendinde yer alan kazanç olarak değerlendirilmesi ve yapılacak olan ödemelerden vergisi kesintisi yapılması söz konusu değildir. Ancak, bu kapsamda elde ettiğiniz komisyon bedellerinin kurum kazancınıza dahil edileceği tabiidir.

Diğer taraftan, yurt dışında ana organizatör olarak yer aldığınız fuarlara ilişkin olarak yurt dışında alınan hizmetler, fuarda kullanılacak küçük emtialar, ikram ve tanıtım malzemeleri ya da ödenen kira bedelleri için yurt dışındaki şirketler açısından Türkiye'de elde edilen bir kazanç söz konusu olmadığından yaptığınız bu ödemeler üzerinden vergi kesintisi yapılmayacaktır.

Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

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

1/3-f maddesinde, Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinde belirtilen mal ve hakların kiralanması işlemlerinin KDV'ye tabi olduğu,

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

9/1 inci maddesinde, mükellefin Türkiye içinde ikametgahının, işyerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması halinde, vergiye tabi işlemlere taraf olanların verginin ödenmesinden sorumlu tutulacağı,

11/1-a maddesinde, ihracat teslimleri ve bu teslimlere ilişkin hizmetler ile yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmetlerin KDV den istisna olduğu,

12/2 nci maddesinde, yurt dışındaki müşteri tabirinin, ikametgâhı, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında olan alıcılar ile yurt içinde bulunan bir firmanın yurt dışında kendi adına müstakilen faaliyet gösteren şubelerini ifade ettiği, bir hizmetin yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmet sayılabilmesi için de bu hizmetlerin yurt dışındaki bir müşteri için yapılmış olması ve hizmetten yurt dışında faydalanılması gerektiği,

hüküm altına alınmıştır.

Bu çerçevede konuyla ilgili 60 No.lu KDV Sirkülerinin "Türkiye'deki İşlemler" başlıklı (1.1.2) ayırımında;

"KDV Kanunun 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 yaptırılması durumu değiştirmez. Buna göre, Türkiye'deki bir mükellefin;

Yurt dışındaki otellere turist, okullara öğrenci, fuarlara ziyaretçi veya katılımcı bulunmasına yönelik yurt dışındaki firmaya Türkiye'de verdiği aracılık hizmetleri genel esaslar çerçevesinde KDV'ye tabi bulunmaktadır. Bu işlemlerin, KDV Kanununun 11/1-a ve 12/2 inci maddelerine göre ihracat istisnası kapsamında değerlendirilmesi söz konusu değildir."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, yurt dışında düzenlenen fuarlara katılım sağlanmak üzere, yurt içinden müşteri bulunması ve yurt dışı mukimi organizatör firmadan kiralanan fuar alanlarının yurt içindeki firmalara pazarlanması hizmetleri karşılığında elde ettiğiniz komisyon geliri, aracılık hizmetinden Türkiye'de faydalanılması nedeniyle KDV'ye tabi olup, söz konusu komisyon bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin mükellef sıfatıyla 1 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir.

Öte yandan, yurt içindeki firmalara pazarlanmak üzere organizatör firmadan kiralanan fuar alanı için ödenen kira bedeli ile hostes hizmetleri, araç kiralama, güvenlik, yer döşemesi vb. hizmetlerinin yurt dışında verilmesi ve hizmetten yurt dışında faydalanılması nedeniyle yurt dışındaki firmanın düzenlediği faturalara 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.

