

Birleşik Arap Emirlikleri mukimi şirketin Türkiye'de açacağı irtibat bürosunun KV, GV, DV ve KDV karşısındaki durumu hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	39044742-KDV.1-2285
Tarih	29.09.2014

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Katma Değer Vergisi Grup Müdürlüğü

Sayı : 39044742-KDV.1-2285 29/09/2014

Konu : Birleşik Arap Emirlikleri mukimi şirketin Türkiye'de açacağı irtibat bürosunun KV, GV, DV ve KDV karşısındaki durumu

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve eklerinin incelenmesinden; Birleşik Arap Emirlikleri mukimi şirketinin, gelişmekte olan Avrupa Ülkeleri ve Ortadoğu bölgelerinde (EEMEA) faaliyet gösteren şirketlerinin yönetim ve koordinasyonu alanında faaliyet göstermek üzere Türkiye'de irtibat bürosu kurma kararı aldığı, planlanan bölgesel yönetim merkezinin Türkiye'de ticari faaliyette bulunmayacağı ve tüm masrafların yurt dışından karşılanacağı belirtilerek, kurulacak irtibat bürosunun kurumlar vergisine ve katma değer vergisine tabi olup olmayacağı ile ücretleri yurt dışından döviz olarak alacak olan irtibat bürosu personelinin bu ücretlerinin gelir vergisinden ve damga vergisinden istisna olup olmayacağı hususlarında bilgi talep edildiği görülmüştür.

GELİR VE KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 3'üncü maddesine göre, Kanun'un 1'inci maddesinde sayılı kurumlardan kanuni ve iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye içinde bulunmayanlar, yalnız Türkiye'de elde ettikleri kurum kazançları üzerinden vergilendirilmektedir. Türkiye'de elde edilmiş kazancın varlığı ise Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 3'üncü ve Gelir Vergisi Kanunu'nun 7 ve 8' inci maddelerinde yer alan hükümlere göre belirlenmektedir.

Anılan Kanunun 3'üncü maddesine göre, Türkiye'de Vergi Usul Kanunu hükümlerine uygun iş yeri olan veya daimi temsilci bulunduran yabancı kurumlar tarafından bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla yapılan işlerden elde edilen kazançlar ticari kazanç olarak vergiye tabidir. Ancak, kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan kurumlarca Türkiye'de yalnızca mal teminine yönelik bir işyeri oluşturulması veya daimi temsilci bulundurulması ve bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla temin edilen malların Türk iç pazarına sunulmayarak yabancı memleketlere gönderilmesi halinde, teknik olarak Türkiye'de elde edilmiş bir kazançtan söz edilememekte ve vergi doğmamaktadır.

Bu maddede geçen iş yeri kavramı Vergi Usul Kanunu'nun 156'ncı maddesinde, daimi temsilci kavramı ise Gelir Vergisi Kanunu'nun 8'inci maddesinde düzenlenmiştir. "İşyeri", Vergi Usul Kanunu'nda, ticari faaliyetin yapıldığı veya bu faaliyette kullanılan yer; "Daimi Temsilci" ise Gelir Vergisi Kanunu'nda, ticari muameleler ifasına yetkili kimse olarak tanımlanmıştır.

Öte yandan; irtibat büroları, 4875 sayılı Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu ve bu Kanuna dayanılarak çıkarılan Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu Uygulama Yönetmeliğinde yer alan düzenlemelere göre kurulmakta ve faaliyet göstermektedir. Mevcut yasal düzenlemelere göre irtibat büroları Türkiye'de ticari ve diğer gelir getirici faaliyetler ile izin konusu dışında bir faaliyette bulunamamakta, kâr elde edip transfer edememekte ve bütün masraflarını yurt dışından getirecekleri dövizlerle karşılamak zorunda bulunmaktadır.

Diğer taraftan, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 23'üncü maddesinin birinci fıkrasının (14) numaralı bendinde, kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan dar mükellefiyete tabi işverenlerin yanında çalışan hizmet erbabına, işverenin Türkiye dışında elde ettiği kazançları üzerinden döviz olarak ödediği ücretlerin gelir vergisinden istisna edileceği hüküm altına alınmıştır.

Bu hükme göre, kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan dar mükellefiyete tabi kurumların bünyesinde çalışan hizmet erbabına ödenen ücretlere istisna uygulanabilmesi için;

1-Türkiye'de hizmet arz eden gerçek kişinin bağlı olduğu işverenin dar mükellef kurum olması, bu kurumun da Türkiye'de hiçbir şekilde kazanç elde edecek şekilde faaliyette bulunmaması,

2-Dar mükellef kurumda çalışan kişinin hizmet erbabı ve yapılan ödemenin de ücret niteliğinde olması,

3-Dar mükellef kurumun Türkiye'deki personeline yapılacak ödemenin bu kurumun yurtdışı kazançlarından karşılanması,

4-Ücretin döviz olarak ödenmesi,

5-Ödenen ücretin dar mükellef kurumun Türkiye'deki hesaplarına gider olarak kaydedilmemesi, şartlarının bir arada bulunması gerekmektedir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, merkezi Birleşik Arap Emirlikleri'nde bulunan şirketinin Türkiye'de kurulacak irtibat bürosunun, 4875 sayılı Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu ve bu Kanuna dayanılarak çıkarılan Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu Uygulama Yönetmeliği'nde yer alan düzenlemelere göre bir irtibat bürosu olarak kurulması, ticari ve diğer gelir getirici faaliyetler ile izin konusu dışında bir faaliyette bulunmaması halinde kurumlar vergisi ve gelir vergisi mükellefiyet tesisine gerek bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, irtibat bürosunda çalışacak personele döviz olarak ödenecek ücretler, Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin 14 numaralı bendinde sayılan şartların varlığı halinde gelir vergisinden istisna olacağından, söz konusu ücret ödemeleri üzerinden Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesi uyarınca tevkifat yapılmayacaktır.

Ayrıca istisnanın uygulanabilmesi için söz konusu ücretin irtibat bürolarında çalışanlara döviz olarak veya yurt dışından gelen paraların yetkili bankalarda bozdurulmak suretiyle Türk parası olarak Türkiye'de ücretliye ödenmesi ve döviz bozdurulması ile ilgili belgelerin ücret bordrolarına eklenmesi gerekmektedir.

Ancak, irtibat büroları Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında sayılan sair kurumlar kapsamında olduğundan, bu madde kapsamında nakden veya hesaben yapacağı istisna kapsamında olmayan ücret ödemeleri dahil diğer ödemelerden tevkifat yapılması gerektiği tabiidir.

DAMGA VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu, bu Kanundaki kağıtlar teriminin yazılıp imzalanmak veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olan belgeler ile elektronik imza kullanılmak suretiyle manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulan belgeleri ifade edeceği; 3 üncü maddesinde, damga vergisinin mükellefinin kağıtları imza edenler olduğu; 9 uncu maddesinde, bu Kanuna ekli (2) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisinden müstesna olduğu hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanuna ekli (1) sayılı tablonun "IV.Makbuzlar ve diğer kağıtlar" başlıklı bölümünün 1/b fıkrasında, maaş, ücret, gündelik, huzur hakkı, aidat, ihtisas zammı, ikramiye, yemek ve mesken bedeli,

harcırah, tazminat ve benzeri her ne adla olursa olsun hizmet karşılığı alınan paralar (avans olarak ödenenler dahil) için verilen makbuzlar ile bu paraların nakden ödenmeyerek kişiler adına açılmış veya açılacak cari hesaplara nakledildiği veya emir ve havalelerine tediye olunduğu takdirde nakli veya tediye temin eden kağıtların nispi damga vergisine tabi olduğu; Kanuna ekli (2) sayılı tablonun "IV.Ticari ve Medeni işlerle ilgili kağıtlar" başlıklı bölümünün 34 numaralı fıkrasında Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinde belirtilen ücretlere ilişkin kağıtların damga vergisinden istisna olacağı hükümlerine yer verilmiştir.

Diğer taraftan, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin 14 numaralı bendinde, kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan dar mükellefiyete tabi işverenlerin yanında çalışan hizmet erbabına, işverenin Türkiye dışında elde ettiği kazançları üzerinden döviz olarak ödediği ücretlerin gelir vergisinden istisna edileceği hükme bağlanmıştır.

Buna göre, başvurunuzda belirtilen ücretlerin 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 23/14 üncü maddesinde belirtilen ücretlerden olması halinde, söz konusu ödemelere ilişkin düzenlenen kağıtların 488 sayılı Damga Vergisi Kanununa ekli (2) sayılı tablonun IV/34 fıkrası uyarınca damga vergisinden istisna tutulması mümkün bulunmaktadır.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun,

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

3/h maddesinde; Ticari, sınai, ziraî faaliyet ile serbest meslek faaliyetinin devamlılığı, kapsamı ve niteliği Gelir Vergisi Kanunu hükümlerine göre; Gelir Vergisi Kanununda açıklık bulunmadığı hallerde, Türk Ticaret Kanunu ve diğer ilgili mevzuat hükümlerine göre tayin ve tespit edileceği,

6 ıncı maddesinde; İşlemlerin Türkiye'de yapılması, malların teslim anında Türkiye'de bulunmasını, hizmetin Türkiye'de yapılmasını veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını ifade edeceği,

hüküm altına alınmıştır.

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin (I/A-1.1) bölümünde;

".....

Gelir Vergisi Kanununa göre ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler vergiye tabidir. Ayrıca Gelir Vergisi Kanununa göre faaliyeti ticari sayılan esnafın teslim ve hizmetleri de verginin konusuna girer.

Bu faaliyetlerden devamlılık arz edenler vergiye tabidir. Arızı faaliyetler çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler ise vergiye tabi tutulmaz. Ancak 3065 sayılı Kanunun 1/3-h maddesi hükmüne göre ihtiyari mükellefiyet şeklinde vergilendirilmelerini isteyen mükelleflerin teslim ve hizmetleri vergiye tabidir."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, söz konusu irtibat bürosunun Türkiye'de hiçbir şekilde ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyetinde bulunmaması halinde KDV mükellefiyeti tesis edilmesine gerek bulunmamaktadır. Ancak söz konusu faaliyetlerde bulunulması halinde ise KDV mükellefiyeti tesis 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.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026