

İngiltere mukimi firmadan mail ortamında alınan mühendislik proje yönetimi hizmetleri ile süpervizörlük hizmetinin vergilendirilmesi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	39044742-KDV.9-1505
Tarih	29.05.2014

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Katma Değer Vergisi Grup Müdürlüğü

Sayı : 39044742-KDV.9-1505

29/05/2014

Konu : İngiltere mukimi firmadan mail ortamında alınan mühendislik proje yönetimi hizmetleri ile süpervizörlük hizmetinin vergilendirilmesi

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, Şirketinizin bir alışveriş merkezi inşaatının anahtar teslim ışıklık ve giriş saçaklarının yapım işini üstlendiği, yapılacak iş kapsamında İngiltere'de mukim firmasından mühendislik, süpervizörlük ve proje yönetimi hizmetlerinin alındığı, proje yönetimi ile teknik çizim ve uygulama danışmanlıklarını kapsayan mühendislik hizmetlerinin elektronik ortamda (mail yoluyla) alındığı, süpervizörlük hizmetinin ise İngiltere'den gelen süpervizör tarafından projenin yerinde görülerek verildiği, söz konusu hizmetin toplam 15 günü geçmeyen teknik danışmanlık hizmetini kapsadığı belirtilerek söz konusu hizmetler nedeniyle yapılacak ödemeler üzerinden KV ve KDV tevkifatı yapıp yapılmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmıştır.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNUNU YÖNÜNDEN;

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 3'üncü maddesinin ikinci fıkrasında, Kanun'un 1'inci maddesinde sayılı kurumların kanuni ve iş merkezlerinin her ikisi de Türkiye'de bulunmayanların sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden dar mükellefiyet esasında vergilendirileceği hükme bağlanmış ve üçüncü fıkrasında da dar mükellefiyette kurum kazancını oluşturan kazanç ve iratlar bentler halinde sayılmıştır.

Aynı Kanun'un 30'uncu maddesinde, dar mükellefiyete tâbi kurumların maddede bentler halinde sayılan kazanç ve iratları üzerinden, bu kazanç ve iratları avanslar da dâhil olmak üzere **nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından** kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı hükmüne yer verilmiş olup maddenin birinci fıkrasının (b) bendinde serbest meslek kazançlarından, ikinci fıkrasında ise ticarî veya ziraî kazançta dahil olup olmadığına bakılmaksızın telif, imtiyaz, ihtira, işletme, ticaret unvanı, marka ve benzeri gayri maddî hakların satışı, devir ve temlik karşılığında nakden veya hesaben ödenen veya tahakkuk ettirilen bedeller üzerinden kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı hükme bağlanmıştır. Vergi kesintisi oranları, diğer serbest meslek kazançlarında %20, gayri maddî hak bedeli ödemelerinde de %20 olarak belirlenmiştir.

Öte yandan, Türkiye Cumhuriyeti ile Büyük Britanya ve Kuzey İrlanda Birleşik Krallığı Arasında Gelir ve Sermaye Değer Artış Kazançları Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması 01/01/1989 tarihinden itibaren uygulanmak üzere 25/10/1988 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Söz konusu Anlaşmanın "serbest meslek faaliyetleri" ile ilgili 14' üncü maddesinde;

"...

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

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

b) Faaliyetlerin 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 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 tevkifat suretiyle vergi alma hakkını etkilemeyecektir.

3. "Serbest meslek faaliyetleri" terimi, özellikle bağımsız olarak yürütülen bilimsel, edebi, artistik, eğitici ve öğretici faaliyetleri, bunun yanı sıra, doktorların, avukatların, mühendislerin, mimarların, dişçilerin, muhasebecilerin bağımsız faaliyetlerini ve özel mesleki bilgi ve maharet gerektiren diğer faaliyetleri kapsamına alır." hükümlerini öngörmektedir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, İngiltere mukimi firmaya bağlı olan süpervizörlerin süpervizörlük hizmetleri ve elektronik ortamda (mail yoluyla) ifa edilen proje yönetimi ile teknik çizim ve uygulama danışmanlıklarını kapsayan mühendisliğe ilişkin hizmetlerin serbest meslek kazancı kapsamında değerlendirilmesi gerekmekte olup; bu faaliyetler dolayısıyla elde edilecek gelirleri vergileme hakkı yalnız İngiltere'ye aittir. Eğer İngiltere mukimi teşebbüs bu hizmet ve faaliyetlerini icra etmek üzere Türkiye'de bir işyerine sahip olursa veya bu faaliyetler Türkiye'de herhangi bir kesintisiz 12 aylık dönemde toplam 183 günü aşan sürelerde icra edilirse Türkiye'nin bu gelirleri vergileme hakkı bulunmaktadır.

İngiltere teşebbüsünün Türkiye'de serbest meslek icrası için kaldığı sürenin herhangi bir kesintisiz 12 aylık dönemde toplam 183 günü aşp aşmadığının tespitinde; Türkiye'de birden fazla teşebbüse serbest meslek faaliyeti sunuluyorsa bu faaliyetlerin tamamı ve hizmetin Türkiye'ye gönderilen birden fazla personel vasıtasıyla icra edildiği durumda, bunların Türkiye'de toplam kalma süreleri dikkate alınacaktır.

İngiltere mukimi teşebbüsün Türkiye'de icra edeceği serbest meslek faaliyeti, bu teşebbüslerin personelleri vasıtasıyla Türkiye'de yapacakları serbest meslek faaliyetlerini ifade etmektedir. Faaliyetin Türkiye'de icra edilmesi durumunda, yaptıkları serbest meslek ödemeleri üzerinden vergi tevkifatı yapmak zorunda olan vergi sorumluları, tevkifat yükümlülüğünün doğduğu sırada, istihkak sahibi teşebbüsün faaliyet icrası amacıyla Türkiye'de herhangi bir kesintisiz 12 aylık dönemde toplam 183 günü aşan bir süre kalıp kalmama durumunu bilemeyeceğinden söz konusu ödemeler üzerinden vergi tevkifatını yapmak durumundadırlar.

Kendilerine yapılan ödemelerden vergi tevkifatı yapılan teşebbüsler, Anlaşma hükümleri çerçevesinde bu ödemelerin Türkiye'de vergilendirilmemesinin gerektiği durumlarda, bizzat veya vekilleri vasıtasıyla, tevkif edilen vergilerin iadesi için ilgili vergi dairesine başvurabileceklerdir.

Anlaşma hükümlerinin iç mevzuata göre değişiklik getirdiği durumlarda, Anlaşma hükümlerinden yararlanabilmek için söz konusu İngiltere mukimi şirketin İngiltere'de tam mükellef olduğunun ve tüm dünya kazançları üzerinden bu ülkede vergilendirildiğinin yetkili makamlarından alınacak bir belge ile kanıtlanması ve bu belgenin aslı ile noterce veya İngiltere'deki Türk Konsolosluklarınca tasdik edilen Türkçe tercümesinin bir örneğinin vergi sorumlularına veya ilgili vergi dairesine ibraz edilmesi gerekmektedir.

Ayrıca söz konusu hizmet alımlarında yapılan ödemenin Kurumlar Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinde tanımlanan emsallere uygunluk ilkesine göre tespit edilmiş olması gerekmekte olup aksi takdirde transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtıldığı kabul edilerek anılan Kanun maddesi çerçevesinde işlem tesis edilecektir.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN;

Katma Değer Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin 1 numaralı fıkrasında, ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisinin konusunu oluşturduğu, aynı maddenin 2 numaralı fıkrasında ise; her türlü mal ve hizmet ithalatının KDV'ye tabi bulunduğu hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun 6/b maddesine göre; hizmet ifalarında işlemin (hizmetin) Türkiye'de yapılmış sayılması için, hizmetin Türkiye'de yapılması veya hizmetten Türkiye'de faydalanılması gerekmektedir.

Yine aynı Kanunun 8 inci maddesinde, mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde bu işi yapanların verginin mükellefi olduğu belirtildikten sonra 9/1 inci maddesinde, mükellefin Türkiye içinde ikametgahının, işyerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabileceği hüküm altına alınmıştır.

KDV tevkifatı uygulamasına yönelik açıklamaların yer aldığı 117 Seri No.lu KDV Genel Tebliği, 01/05/2014 tarihinden itibaren yürürlüğe giren KDV Genel Uygulama Tebliği ile yürürlükten kaldırılmış olup, söz konusu Tebliğin (I/C-2.1.2.1) bölümünde, yurt dışındaki firmalara yaptırılan hizmet ifalarında tevkifat uygulanacağı belirtilerek, bu hizmet ifalarında mükellefin esas olarak yurt dışındaki firma olmakla birlikte, firmanın Türkiye'de ikametgahı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmaması halinde verginin hizmetten faydalanan yurt içindeki muhatap tarafından bağlı bulunulan vergi dairesine sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödeneceği; (I/C-2.1.1.2) başlıklı bölümünde ise, KDV Kanununun 9 uncu maddesi gereğince sorumlu sıfatıyla ödenen katma değer vergisinin, 2 no.lu KDV beyannamelerine dayanılarak indirim konusu yapılmasının mümkün olduğu belirtilmiştir.

Buna göre, İngiltere'de mukim firma tarafından şirketinize verilen mühendislik, proje yönetimi ve süpervizörlük hizmetinden Türkiye'de yararlanıldığından bu hizmetler genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabi bulunmakta olup, söz konusu hizmetler karşılığında yapacağınız ödemeler üzerinden genel oranda hesaplanacak KDV'nin, şirketinizce sorumlu sıfatıyla 2 no.lu KDV beyannamesi ile beyan edilip ödenmesi gerekmektedir. Bu şekilde beyan edilen verginin aynı döneme ilişkin 1 no.lu KDV beyannamesinde indirim konusu yapılması mümkündür.

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