

Yurt dışı mukimi firmanın Türkiye'deki fuarla ilgili stand pazarlama hizmeti vermesinin vergisel boyutu.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	39044742-130-339
Tarih	26.02.2014

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri KDV Grup Müdürlüğü

Sayı : 39044742-130-339

26/02/2014

Konu : Yurt dışı mukimi firmanın Türkiye'deki fuarla ilgili stand pazarlama hizmeti vermesinin vergisel boyutu.

Şirketiniz Almanya mukimi ... tarafından verilen 19/06/2013 tarihli özelge talep formu ve ekinin incelenmesi neticesinde; Şirketin Almanya'nın Berlin şehrinde hizmet sektöründe faaliyette bulunduğu, İstanbul'da 2013/Eylül ayında düzenlenecek yükseköğrenim fuarında, fuarın düzenleneceği alanı komple kiralayan Hollanda mukimi bir firmanın standlarını fuara katılacak kullanıcılara pazarlayacağını belirterek, yapılacak stand pazarlama işinden dolayı Türkiye'de herhangi bir vergileme olup olmayacağı hususunda bilgi talep ettiği anlaşılmıştır.

I- KURUMLAR VERGİSİ KANUNU 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."

Diğer taraftan, Türkiye Cumhuriyeti ile Hollanda Krallığı Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması'nın hükümleri 01.01.1989 tarihinden itibaren uygulanmaktadır. İstanbul'da düzenlenen söz konusu fuara ilişkin olarak, Almanya mukimi firmanın, alanı komple kiralayan Hollanda mukimi şirkete sunacağı stand pazarlama faaliyetinin, namına hareket ettiği teşebbüsün mukim olduğu Hollanda ile Türkiye arasındaki yukarıda yer verilen Anlaşma'nın "Ticari Kazançlar"a ilişkin 7 nci maddesi kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.

Bu maddenin ilk fıkrasında;

"1. Devletlerden birinin bir teşebbüsüne ait kazanç, sözkonusu teşebbüs diğer Devlette yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunmadıkça, yalnız ilk bahsedilen Devlette vergilendirilecektir. Eğer teşebbüs yukarıda bahsedilen şekilde ticari faaliyette bulunursa, kazanç bu diğer Devlette, işyerine atfedilebilen miktarla sınırlı olmak üzere, vergilendirilebilir."

hükmü yer almaktadır.

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

Diğer taraftan Anlaşma'nın "İşyeri" başlıklı 5 inci maddesinde;

"1. Bu Anlaşmanın amaçları bakımından "işyeri" terimi, bir teşebbüsün işinin tamamen veya kısmen yürütüldüğü işe ilişkin sabit bir yer anlamına gelir.

2. "İşyeri" terimi özellikle şunları kapsamına alır:

a) Yönetim yeri;

b) Şube;

c) Büro;

d) Fabrika;

e) Atelye;

f) Maden ocağı, petrol veya doğal gaz kuyusu, taş ocağı veya doğal zenginliklerin elde edilmesine yarayan diğer yerler.

3. Bir inşaat şantiyesi ile yapım, montaj veya kurma projesi yalnızca altı ayı aşan bir süre devam ettiğinde bir işyeri oluşturur.

4. Bu maddenin daha önceki hükümleri ile bağlı kalınmaksızın, "işyeri" teriminin aşağıdaki hususları kapsamadığı kabul edilecektir:

a) Teşebbüs olanaklarının, yalnızca malların veya ticari eşyanın depolanması, teşhiri veya teslimi amacıyla kullanılması;

b) Teşebbüse ait mal ve ticari eşya stoklarının yalnızca depolama, teşhir veya teslim amacıyla elde tutulması;

c) Teşebbüse ait mal ve ticari eşya stoklarının yalnızca bir başka teşebbüse işlettilmesi amacıyla elde tutulması;

d) İşe ilişkin sabit bir yerin yalnızca teşebbüse mal veya ticari eşya satın alma veya bilgi toplama amacıyla elde tutulması;

e) İşe ilişkin sabit bir yerin teşebbüs için yalnızca hazırlayıcı veya yardımcı karakter taşıyan diğer herhangi bir işin yapılması amacıyla elde tutulması;

f) İşe ilişkin sabit bir yerin yalnızca (a) ile (e) bentleri arasında bahsedilen faaliyetlerin bir veya birkaçının bir arada icra etmek için elde tutulması; ancak bu faaliyetlerin bir arada icra edilmesi sonucunda kendini gösteren toplu faaliyetin hazırlayıcı veya yardımcı karakterde olması şarttır.

5. 1 inci ve 2 nci fıkra hükümleriyle bağlı kalınmaksızın, bir kişi - 6 ncı fıkra hükmünün uygulanacağı bağımsız nitelikteki acente dışında - bir Akit Devlette diğer Akit Devletin teşebbüsü namına hareket ederse, aşağıdaki şartlarla bu teşebbüs, ilk bahsedilen Devlette bu kişinin gerçekleştirdiği her türlü faaliyet dolayısıyla bir işyerine sahip kabul edilecektir:

a) Eğer bu kişi, işe ilişkin sabit bir yerden yürütülebilecek 4 üncü fıkarda belirtilen türden faaliyetlerle sınırlı olmamak üzere, o Devlette teşebbüs adına mukavele akdetme yetkisine sahip olur ve bu yetkisini mutaden kullanırsa işyerinin varlığı kabul edilecektir. Ancak anılan fıkra hükmü çerçevesinde işe ilişkin sabit bir yerden yürütülen faaliyetler, bu yeri bir işyeri haline getirmeyecektir; veya

b) Eğer bu kişi, böyle bir yetkisi olmamasına rağmen, teşebbüs adına sürekli olarak sevk ettiği mallardan veya ticari eşyadan ilk bahsedilen Devlette mutaden mal veya ticari eşya stoku bulundurursa, işyerinin varlığı kabul edilecektir. Şu kadar ki, sözkonusu kişinin yalnızca malların veya ticari eşyanın sürekli olarak sevkini değil, fakat bu malların veya ticari eşyanın satışıyla bağlantılı bütün faaliyetleri

bilfiil yürüttüğü; ancak ilk bahsedilen devlette vergiden kaçınmak için satış mukavelesini bizzat akdetmediği ispatlanmadıkça bir önceki cümle hükümleri uygulanmayacaktır.

6. Bir teşebbüs Devletlerden birinde işlerini yalnızca, kendi işlerine olağan şekilde devam eden bir simsar, bir genel komisyon acentası veya bağımsız statüde diğer herhangi bir acenta vasıtasıyla yürüttüğü için o Devlette bir işyerine sahip kabul olunmayacaktır.

7. Devletlerden birinin mukimi olan bir şirket, diğer Devletin mukimi olan veya diğer Devlette ticari faaliyette bulunan bir şirketi kontrol eder, ya da onun tarafından kontrol edilirse (bir işyeri vasıtasıyla veya diğer bir şekilde), bu şirket diğeri için işyeri oluşturmayacaktır."

hükmü yer almaktadır.

Bu kapsamda,'nin Türkiye'de Anlaşma'nın 5 inci maddesi çerçevesinde bir işyeri veya daimi temsilciliğinin oluşmaması durumunda, söz konusu firmanın ticari faaliyetlerinden dolayı elde ettiği kazançlardan vergi alma hakkı yalnızca Hollanda'ya ait olup, Türkiye'nin bu kazançlardan vergi alma hakkı bulunmamaktadır. Tersı durumunda, bir diğer ifade ile faaliyet Türkiye'de bir işyeri veya daimi temsilcilik aracılığıyla gerçekleştirilirse, bu şekilde elde edilecek kazançlardan Türkiye'nin vergi alma hakkı bulunmakta; ancak vergileme hakkı işyeri veya daimi temsilci vasıtasıyla elde edilen kazançlarla sınırlı tutulmaktadır.

Diğertaraftan, Hollanda mukimi firmanın fuar alanında yer alan standları, fuara katılacak ulusal ve uluslar arası katılımcılara kiralaması faaliyeti Anlaşma'nın "Gayrimenkul Varlıklardan Elde Edilen Gelir" başlıklı 6 ncı maddesi kapsamındadır.

Bu maddenin ilk fıkrasında;

"1. Devletlerden birinin bir mukiminin diğer Devlette bulunan gayrimenkul varlıklardan elde ettiği gelir (tarım ve ormancılıktan elde edilen gelir dahil), bu diğer Devlette vergilendirilebilir."

hükmü yer almaktadır.

Bu hüküm çerçevesinde, söz konusu kiralama faaliyetine ilişkin Türkiye'nin vergilendirme hakkı doğmakta olup, vergilendirme iç mevzuatımız hükümlerince gerçekleştirilecektir.

II- 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 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 gerçekleştirilebileceği,

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 ikametgahının, işyerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Maliye Bakanlığı, 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 kişi; vergi kesintisi yapmakla sorumlu tutulan bir şahsın bulunamaması halinde, mükellefin Türkiye'deki daimî temsilcisi; Türkiye'de birden fazla temsilcisinin mevcudiyeti halinde mükellefin tayin edeceği temsilci; tarhiyat tarihine kadar böyle bir tayin yapılmamışsa temsilcilerden herhangi birisi; daimî temsilci mevcut değilse işlemleri mükellef adına yapanların tarhiyatın muhatabı olduğu,

hüküm altına alınmıştır.

Buna göre; Şirketinizce Hollanda mukimi firmaya verilen stand kiralama hizmeti Türkiye'de ifa edildiğinden ve hizmetten Türkiye'de faydalanıldığından 3065 sayılı Kanunun 1/1 inci maddesi çerçevesinde KDV'ye tabi bulunmaktadır.

Şirketinizden stand kiralayanların tamamının Türkiye'de mukim olması halinde bu kiralama işlemi ile ilgili hesaplanan KDV standı kiralayanlar tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilerek ödenecektir.

Şirketinizden stand kiralayanların tamamının veya bir kısmının ikametgahı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye'de bulunmaması halinde şirketiniz adına Türkiye'de KDV mükellefiyeti tesis edilecek, Türkiye'de mukim olanlara verilen kiralama hizmetleri de dahil olmak üzere bütün kiralama hizmetleri üzerinden hesaplanan KDV şirketiniz tarafından mükellef sıfatıyla 1 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilecektir.

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