

Turist kafilesine eşlik eden yabancı uyruklu kişiye doğrudan ödenen bedellerin ve elde edilen kazancın vergilendirilmesi.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.16.01-120[6-2012/870]-75349
Tarih	18.08.2015

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 62030549-120[6-2012/870]-75349

18/08/2015

Konu : Turist kafilesine eşlik eden yabancı uyruklu kişiye doğrudan ödenen bedellerin ve elde edilen kazancın vergilendirilmesi.

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve ek dilekçenizde, Üsküdar Vergi Dairesi mükellefi olduğunuzu, ABD'den Türkiye'ye gönderilen yurtdışında mukim kişilerden oluşan turist kafilesinin karşılanıp yeme içme, otel ve benzeri ihtiyaçlarının karşılanması organizasyonu işini yaptığınız, turist kafilesi gönderen yurtdışındaki firma tarafından yapılan harcamalar ile bu organizasyonun bedeli karşılığı olarak adınıza topluca ödeme yapıldığını belirterek;

-Yurtdışına kesilecek faturada KDV hesaplanıp hesaplanmayacağı,

-Bu organizasyonun hizmet ihracı kapsamına girip girmediği ile hizmet ihracı kapsamına girmekte ise KDV iadesi alma imkanı olup olmadığı ve iade mümkün ise iadede hangi KDV tutarlarının iadesinin mümkün olduğu,

-Çoğu zaman aynı meslek mensuplarından oluşan kafiyei yurt dışında bir araya getirerek bu kafiyei birlikte Türkiye'ye gelip Türkiye'de bu kafiyei eşlik eden, bu kafiye için Türkiye'de seminer ve benzeri organizasyonlar tertip eden, geldiği kafiyei birlikte ülkesine geri dönen ve Türkiye'de mükellefiyeti bulunmayan yabancı uyruklu kişilere tarafınızdan doğrudan yapılan ödemenin nasıl belgelendirileceği, gelir ve katma değer vergisi stopaj yükümlülüğü bulunup bulunmadığı,

hususlarında görüş talep edildiği anlaşılmakta olup konuyla ilgili Başkanlığımız görüşü aşağıda açıklanmıştır.

I-GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Ticari Kazancın Tanımı" başlıklı 37 nci maddesinde; her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu hükmüne yer verilmiştir.

Ticari faaliyet emek-sermaye organizasyonuna dayanmakta olup, kazanç sağlama niyet ve kastının bulunup bulunmaması böyle bir organizasyon tarafından icra edilen faaliyetin ticari faaliyet olma niteliğine etki etmemektedir. Ancak, bir faaliyetin ticari faaliyet sayılabilmesi için kazanç sağlama niyet ve kastı gerekmemekle birlikte, faaliyeti icra eden organizasyonun bütün unsurlarıyla birlikte değerlendirildiğinde kazanç sağlama potansiyeline sahip olması ve şahsi ihtiyaç kapsam ve sınırlarını aşması gerekmektedir.

Aynı Kanunun 65 inci maddesinde, serbest meslek kazancının tanımı yapılmış 66 ncı maddesinde ise serbest meslek faaliyetini mutad meslek halinde ifa edenlerin serbest meslek erbabı olduğu hüküm altına alınmıştır.

Söz konusu Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında, maddede sayılan ödemeleri nakden veya hesaben yaptıkları sırada istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecbur olanlar belirtilmiş olup anılan fıkranın (2/b) bendinde serbest meslek kazancı ödemelerinden %20 (Bakanlar Kurulunun 2009/14592 sayılı sayılı kararı ile) oranında tevkifat yapılması gerektiği belirtilmiştir.

Bu açıklamalara göre; Türkiye'ye gönderilen yurtdışında mukim kişilerden oluşan turist kafilesinin tarafınızca karşılanıp yeme içme, otel vb. ihtiyaçlarının karşılanması şeklinde verdiğiniz aracılık hizmetleri ticari faaliyet kapsamında bulunduğundan, elde edeceğiniz komisyon gelirin Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hükümleri çerçevesinde vergilendirilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, turist kafilesi ile birlikte Türkiye'ye gelen ve bu kafileye seminer veren yabancı uyruklu kişinin elde ettiği kazanç serbest meslek kazancı kapsamında bulunduğundan, söz konusu kişilere yapacağınız ödemeler üzerinden %20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılacağı tabiidir.

Öte yandan, "Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti İle Amerika Birleşik Devletleri Hükümeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması ve Eki Protokolün Onaylanmasının Uygun Bulunduğuna Dair Kanun"nın hükümlerinin de dikkate alınacağı tabiidir.

Anlaşmanın iç mevzuat hükümlerine göre mükellef lehine menfaat yarattığı durumlarda Anlaşma hükümlerinden yararlanabilmek için ABD mukimi kişilerin bu ülkelerde tam mükellef olduklarını ve tüm dünya kazançları üzerinden bu ülkede vergilendirildiklerini ABD yetkili makamlarından alacakları bir belge ile kanıtlamaları ve bu belgenin aslı ile birlikte Noterce veya ABD'deki Türk Konsolosluklarınca tasdik edilmiş Türkçe tercümesinin bir örneğini vergi sorumlularına veya ilgili vergi dairesine ibraz etmeleri gerekmektedir.

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,

- 4/1 inci maddesinde, hizmetin, teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemler olduğu ve bu işlemlerin bir şeyi yapmak, işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek, kiralamak, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi şekillerde gerçekleşebileceği,

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

- 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 ise, bir hizmetin yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmet sayılabilmesi için, hizmetin yurt dışındaki bir müşteri için yapılmış olması ve hizmetten yurt dışında faydalanılması gerektiği

hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan, KDV Genel Uygulama Tebliğinin;

- "II/A-2. Hizmet İhracı" başlıklı bölümünde, "3065 sayılı Kanunun (11/1-a) maddesi kapsamında bir hizmetin KDV'den istisna olabilmesi için, aynı Kanunun (12/2) nci maddesine göre;

- Hizmetin yurtdışındaki bir müşteri için yapılması,

- Hizmetten yurtdışında faydalanılması,

gerekir.

Hizmetin yurtdışındaki bir müşteri için yapıldığı, yurtdışındaki müşteri adına düzenlenen fatura ve benzeri belge ile tevsik edilir.

Hizmetten yurtdışında faydalanılmasından kasıt, Türkiye'de yurtdışındaki müşteri için yapılan hizmetin, müşterinin yurtdışındaki iş, işlem ve faaliyetleri ile ilgili olması; Türkiye'deki faaliyetleri ile ilgisi bulunmamasıdır."

"II/A-2.1." bölümünde yer alan 3 numaralı örnekte ise "Türkiye'de yerleşik olan ve seyahat acenteliği yapan (B) A.Ş.yurtdışında bulunan bir seyahat acentesinin gönderdiği turist grubuna konaklama, tur düzenleme ve yeme-içme hizmeti vermektedir. (B), söz konusu hizmeti karşılığında 25.000 TL almıştır. Türkiye'deki seyahat acentesi aldığı bu paranın 10.000 TL'lik kısmını, turist grubunun Türkiye'deki konaklama, yeme-içme gibi masraflarında kullanmıştır. Yaptığı bu masraflardan sonra kendisine 15.000 TL kalmıştır.

Bu durumda, (B), yabancı seyahat acentesine 15.000 TL'lik hizmette bulunmuş olup, bu hizmet KDV'den istisna olacaktır.

Ancak, (B) A.Ş. nin turist grubuna Türkiye'de verdiği yeme-içme, konaklama gibi hizmetlerden Türkiye'de faydalanıldığından, bu hizmetler KDV'ye tabidir.

Bu mükellefin, yabancı seyahat acentesine verdiği söz konusu hizmetlere ait düzenleyeceği faturada, vergiden istisna tutulan hizmet bedeli ile vergiye tabi tutulacak hizmet bedelini ayrı ayrı gösterebileceği gibi, bu hizmetler için ayrı ayrı fatura düzenlemesi de mümkündür."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu hükümler ve açıklamalar çerçevesinde;

1) Yurt dışından gelen turist grubunun ihtiyaçlarının karşılanması için tarafınızca tertip edilen yeme, içme, otel vb. hizmetlere ilişkin ödenen bedeller, bu hizmetlerden Türkiye'de faydalandığı için KDV'ye tabi olacaktır.

2) Yapmış olduğunuz KDV'ye tabi bu masraflardan sonra aracılık hizmeti olarak tarafınıza kalan komisyon tutarları, yurt dışında mukim firmaya verilen hizmetin karşılığı olup, belirtilen şartların sağlanması halinde hizmet ihracı kapsamında KDV'ye tabi olmayacaktır.

3) Yurt dışında bir araya getirerek Türkiye'ye getirdiğiniz bu kafiye, Türkiye'de eşlik eden, seminer ve benzeri organizasyonlar tertip eden ve birlikte ülkesine geri dönen kişilere, verilen hizmete ilişkin yapılan ödemeler söz konusu hizmetten Türkiye'de yararlanıldığından KDV'ye tabi olup, bu kişilerin ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye'de bulunmaması halinde söz konusu KDV'nin tam tevkiyat uygulaması kapsamında tarafınızca 2 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir.

Öte yandan, sorumlu sıfatıyla beyan edilerek ödenen bu verginin firmanızca ödendiği dönem 1 No.lu KDV beyannamesi ile indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

III- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN :

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 227 nci maddesinde, bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsikinin mecburi olduğu; 229 uncu maddesinde, faturanın tanımı yapılmış; 230 uncu maddesinde faturada bulunması gereken asgari bilgilere yer verilmiş; 231 inci maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendinde, faturanın, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenlenmesi gerektiği, 232 nci maddesinde tüccarların, sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura

verme ve aldıkları emtia veya hizmetler için de fatura isteme ve alma mecburiyetleri bulunduğu hükme bağlanmıştır.

234 üncü maddesinde de " Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan serbest meslek erbabının ve çiftçilerin: vergiden muaf esnafa yaptırdıkları işler veya onlardan satın aldıkları emtia için tanzim edip işi yapana veya emtiayı satana imza ettirecekleri gider pusulası vergiden muaf esnaf tarafından verilmiş fatura hükmündedir. Bu belge, birinci ve ikinci sınıf tüccarların, zâti eşyalarını satan kimselerden satın aldıkları altın, mücevher gibi kıymetli eşya için de tanzim edilir."

Ayrıca, konu hakkında yayımlanan 225 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde gider pusulalarında, işin mahiyeti, cinsi, adedi, fiyatı, tutarı, toplamı, tevkif edilen vergi oranı ve net tutarı; işi yaptıran ile yapanın veya emtiayı satın alan ile satanın adlarıyla soyadları (tüzel kişilerde unvanları) adresleri, varsa vergi dairesi ve hesap numarası, seri ve müteselsil sıra numarası ve düzenleme tarihine ilişkin bilgilere yer verilmesi gerektiği belirtilmiştir.

Diğer taraftan, 253 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin "Yurt Dışında Faaliyette Bulunan Mükelleflere Yaptırılan İş ve Hizmetler Karşılığında Alınan Belgelerle İlgili İşlemler" başlıklı (B) bölümünde yurt dışında mukim kişi veya kuruluşlara yaptırılan iş veya hizmetler karşılığında ödemede bulunan gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin, yurt dışında mukim kişi veya kuruluşlardan aldıkları muteber belgeleri gider olarak defterlerine kaydedebildikleri belirtilerek, yurt dışındaki kişi veya firmalardan belge alan mükelleflerin, bu belgeleri defter kayıtlarında gider olarak göstermeleri sırasında belgelerde yazılı bedelleri, belgelerin düzenlendiği günde Merkez Bankasınca belirlenen döviz alış kuru üzerinden Türk Lirasına çevirerek kayıtlarında gösterecekleri; ancak, inceleme sırasında inceleme elemanınca lüzum görülmesi halinde, mükelleflerin bu belgelerini tercüme ettirmek zorunda oldukları açıklamalarına yer verilmiştir. Dolayısıyla, yurt dışındaki kişi ve firmalardan satın alınan mal ya da yaptırılan hizmetler karşılığında alınan belgenin bulunduğu ülke mevzuatına uygun düzenlenmesi şartıyla kayıtlarda gösterilebilmesi mümkün bulunmaktadır.

Yukarıda yer verilen açıklamalara göre,

Yurtdışında bulunan firmaya aracılık hizmeti sunulması halinde aracılık faaliyeti dolayısıyla elde etmiş olduğunuz komisyon geliri için yurtdışı firma adına hizmetin sunulduğu tarihten itibaren azami yedi gün içinde fatura düzenlenmesi,

Türkiye'ye getirilen kafiye, Türkiye'de eşlik eden, seminer ve benzeri organizasyonlar tertip eden ve birlikte ülkesine geri dönen kişilere, söz konusu kişilerin ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye'de bulunmaması ve vergi mükellefi olmamaları koşuluyla, verdikleri hizmete ilişkin yapılan ödemeler için tarafınızdan gider pusulası düzenlenmesi,

Ancak söz konusu kişilerin ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye'de bulunmaması ve vergi mükellefi olmaları durumunda ise adınıza hizmeti veren kişinin bulunduğu ülke mevzuatına uygun muteber belge düzenlemesi 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