

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
SAKARYA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
(Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü)

ÇOK İVEDİ

Sayı : 41931384-125[3-2014-16]-7 18/02/2016

Konu : Kore mukimi firmadan DMU Motorsuz Araç Alım Projesi alımı işi nedeniyle yapılan ödemelerin vergi mevzuatı karşısındaki durumu.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ve eklerinin incelenmesinden, şirketinizin Kore Cumhuriyeti-... Company'den "Dizel Tren Seti" diye tabir edilen motorsuz yolcu vagonu projesini satın alacağını, imalatını yaptığınız vagonlarda kullanılan mal ve hizmet alımlarında/ithalinde KDV İstisna sertifikası belgesi kullanıldığını, satın alacağınız proje temin hizmeti ile ilgili olarak, kurumlar vergisi, gelir vergisi, KDV ve diğer vergiler açısından yükümlülüklerinizin neler olduğu hususunda Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmıştır.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında; Kanunun 1 inci maddesinde sayılan kurumlardan, kanuni ve iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye'de bulunmayanların, dar mükellefiyet esasına göre sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançlar üzerinden vergilendirileceği hükmü yer almakta olup üçüncü fıkrasında ise dar mükellefiyette kurum kazancını oluşturan kazanç ve iratlar sayılmıştır. Aynı maddenin dördüncü fıkrasında da bu maddede belirtilen kazanç veya iratlar ile gelir unsurlarının Türkiye'de elde edilmesi ve Türkiye'de daimi temsilci bulundurulması konularında 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun ilgili hükümlerinin uygulanacağı hükmüne yer verilmiştir.

Anılan maddenin 3 üncü fıkrasının (a) bendinde de 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 ticari kazançların, (c) bendinde Türkiye'de elde edilen serbest meslek kazançlarının, (e) bendinde de Türkiye'de elde edilen diğer kazanç ve iratların dar mükellefiyet konusuna giren kurum kazancı olarak vergilendirileceği hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, kanuni ve iş merkezlerinin her ikisi de Türkiye'de bulunmayan mükellefler yalnızca Türkiye'de elde ettikleri kazançlar üzerinden vergilendirilmektedir.

Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinde, dar mükellefiyete tâbi kurumların maddede 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 hükme bağlanmıştır; maddenin birinci fıkrasının (b) bendi uyarınca dar mükellefiyete tabi kurumların Türkiye'de elde ettikleri serbest meslek kazançları, aynı maddenin ikinci fıkrasında ise, ticari veya zirai kazançta dahil olup olmadığına bakılmaksızın telif, imtiyaz, ihtira, işletme, ticaret unvanı, marka ve benzeri gayrimaddi hakların satışı, devir ve temlik karşılığında ödenen veya tahakkuk ettirilen bedeller üzerinden kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı hükme bağlanmıştır. Ayrıca, 12.01.2009 tarih ve 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile kesinti oranları petrol arama faaliyeti dolayısıyla sağlanacak serbest meslek kazançlarında %5, diğer serbest meslek kazançlarında %20, gayrimaddi hakların satışı, devir ve temlik karşılığında nakden veya hesaben ödenen veya tahakkuk ettirilen bedeller üzerinden de % 20 olarak belirlenmiştir.

ÇİFTE VERGİLENDİRMEYİ ÖNLEME ANLAŞMALARI YÖNÜNDEN

02.10.1985 tarih ve 18886 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan, 25.03.1986 tarihinde yürürlüğe giren "Türkiye Cumhuriyeti ile Kore Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Diğer Bazı Hususları Düzenleme Anlaşması" 01.01.1987 tarihinden itibaren uygulanmaktadır.

Kore Cumhuriyetinde mukim Hyundai Rotem Company ünvanlı firma tarafından şirketinize "DMU Motorsuz Araç Proje Alımı" karşılığında ödenen gelirlerin anılan Anlaşmanın "Gayrimaddi Hak Bedelleri"ni düzenleyen 12 nci maddesi kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.

Anılan Anlaşmanın 12 nci maddesi;

"1. Bir Akit Devlette doğan ve diğer Akit Devletin bir mukimine ödenen gayrimaddi hak bedelleri, bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

2. Bununla beraber, söz konusu gayrimaddi hak bedelleri elde edildikleri Akit Devlette ve o Devletin mevzuatına göre de vergilendirilebilir; ancak, kendisine ödemedede bulunulan kişi gayrimaddi hak bedelinin gerçek lehdarı ise, bu şekilde alınacak vergi gayrimaddi hak bedelinin gayrisafı tutarının % 10'unu aşmayacaktır.

3. Bu maddede kullanılan "gayrimaddi hak bedelleri" terimi, sinema filimleri, radyotelevizyon yayınlarında kullanılan filimler ve bantlar dahil olmak üzere her çeşit patentin, alameti farikanın, desen veya modelin, planın, fizli formül veya üretim yönteminin veya sınai, ticari, bilimsel tecrübeye dayalı bilgi birikiminin kullanma imtiyazı, kullanma hakkı veya satışı ile sınai, ticari, bilimsel teçhizatın kullanma imtiyazı veya kullanma hakkı karşılığında ödenen her türlü bedelleri kapsar.

4. Bir Akit Devlet mukimi olan gayrimaddi hak bedelinin gerçek lehdarı bu bedelin ele edildiği diğer Akit Devlette sahip olduğu bir işyeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunursa ve sözkonusu bedelin ödendiği hak veya varlık ile bu işyeri arasında önemli bir bağ bulunmaktaysa, 1 nci ve 2 nci fıkra hükümleri uygulama dışı kalacaktır. Bu durumda 7 nci Madde hükümleri uygulanacaktır.

....."

Buna göre, Kore Cumhuriyeti mukimi firmaya yapılan ödemelerin Anlaşmanın 12 nci maddesinin 3 üncü fıkrası kapsamında gayrimaddi hak bedeli olarak değerlendirilmesi ve Türkiye'de doğan ve Kore Cumhuriyetinde mukim firmaya yapılan bu türden ödemelerin gayrisafı tutarı üzerinden anılan Anlaşmanın 12 nci maddesinin 2 nci fıkrası uyarınca %10 oranında vergi kesintisi yapılması gerekmektedir.

Anlaşma hükümlerinin uygulanabilmesi için Kore Cumhuriyeti mukimi firmanın Kore Cumhuriyetinde tam mükellef olduğunu ve tüm dünya kazançları üzerinden bu ülkede vergilendirildiğini Kore Cumhuriyeti yetkili makamlarından alacağı mukimlik belgesi ile kanıtlaması ve bu belgenin aslı ile birlikte Türkçe tercümesinin noterce veya o ülkedeki Türk Konsolosluklarınca tasdik edilen bir örneğini Türkiye'deki vergi sorumlularına veya ilgili vergi dairesine ibraz etmesi gerekmektedir.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı 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,

1/2 nci maddesinde, her türlü mal ve hizmet ithalatının KDV ye tabi olduğu,

13/a maddesinde, faaliyetleri kısmen veya tamamen deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarının, yüzer tesis ve araçların kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olan mükelleflere bu amaçla yapılan deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarının, yüzer tesis ve araçlarının teslimleri, bu araçların imal ve inşası ile ilgili olarak yapılan teslim ve hizmetler ile bunların tadili, onarım ve bakımı şeklinde ortaya çıkan hizmetler ve faaliyetleri deniz taşıma araçları ile yüzer tesis ve araçların imal ve inşası olanlara bu araçların imal ve inşası ile ilgili olarak yapılacak teslim ve hizmetlerin KDV den istisna olduğu, 16/1-a maddesinde, bu Kanuna göre teslimleri vergiden istisna edilen mal ve hizmetlerin ithalinin KDV den istisna olduğu, hüküm altına alınmıştır.

Konuya ilişkin gerekli açıklamalara KDV Genel Uygulama Tebliğinin "II/B-1.3.2.2.İstisna Kapsamındaki Araç ve Tesisleri Sipariş Üzerine Fiilen İmal ve İnşa Edenler" başlıklı bölümünde yer verilmiştir.

Buna göre, motorsuz yolcu vagonuna ilişkin olarak Kore Cumhuriyeti-Hyundai Rotem Company'den "Motorsuz Yolcu Vagonu Proje Temin Hizmeti" ithali, söz konusu araçların Şirketiniz tarafından KDV Kanununun 13/a maddesindeki istisna kapsamında sipariş üzerine fiilen imal/inşa edilmesi ve buna ilişkin KDV Genel Uygulama Tebliği eki (Ek:6C)'de yer alan istisna belgesinde belirtilen projeye ilişkin listesinde de belirtilmiş olması kaydıyla, KDV Kanununun 13/a ve 16/1-a maddeleri kapsamında KDV den istisnadır.

Ancak, proje uygulaması getirilen işlere ilişkin olarak, söz konusu Tebliğin yürürlüğünden önce istisna belgesi alınmış olması halinde, "Mal Teslimleri ve Hizmet İfalarına İlişkin Liste"nin Gelir İdaresi Başkanlığına elektronik ortamda gönderilmesine gerek yoktur.

Ayrıca, proje uygulaması getirilen ve Tebliğin yürürlüğünden önce başlanılmış ve halen devam eden işlemlerde, söz konusu proje uygulaması sona erene kadar Tebliğin

yürürlük tarihinden sonra yapılan teslim ve hizmetlere ilişkin iade taleplerinde de Tebliğin yürürlüğünden önceki usul ve esaslar çerçevesinde işlem yapılacaktır.

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.