

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 62030549-120[23-2012/1183]-56888

12.05.2016

Konu : Dar mükellef kurumdan elde edilen gelirin vergilendirilmesi.

İlgide kayıtlı özelge talep formu ekinde yer alan dilekçede, Hong Kong mukimi ve o ülkede tüzel kişiliğini koruyan... Ltd. 'nin 2005 yılında satın alma yoluyla ... bünyesine katıldığı ve kendi belirlemiş olduğu görev tanımı doğrultusunda bağımsız çalışan (freelancer) iş sözleşmesi yaparak sizinle çalışmak istediği, bu Şirketin Türkiye ile bir bağlantısı veya Türkiye'de bir faaliyetinin bulunmadığı belirtilerek, işi kabul etmeniz halinde vergisel durumunuzun nasıl olacağı hususunda bilgi talep edildiği anlaşılmakta olup konu hakkında Başkanlığımız görüşleri aşağıda açıklanmıştır.

GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN;

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 1 inci maddesiyle gerçek kişilerin gelirleri gelir vergisine tabi tutulmuş olup, gelirin bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarı olduğu; 3 üncü maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde, Türkiye'de yerleşmiş olan gerçek kişilerin Türkiye içinde ve dışında elde ettikleri kazanç ve iratların tamamı üzerinden vergilendirilecekleri hükmüne yer verilmiştir.

61 inci maddesi ile ücretin, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatler olduğu, ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı (Mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olmasının veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunmasının onun mahiyetini değiştirmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanununun 65 inci maddesinde; "*Her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar serbest meslek kazancıdır.*

Serbest meslek faaliyeti; sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanan ve ticari mahiyette olmayan işlerin işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılmasıdır.

...";

66 ncı maddesinde; "*Serbest meslek faaliyetini mutlak meslek halinde ifa edenler, serbest meslek erbabıdır.*

...";

85 inci maddesinde, "*Mükellefler, ikinci maddede yazılı kaynaklardan bir takvim yılı içinde elde ettikleri kazanç ve iratları için bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça yıllık beyanname verirler. Bu Kanuna göre beyanı gereken gelirlerin yıllık beyannameye toplanması zorunludur.*

Tacirlerle çiftçiler ve serbest meslek erbabı ticari, zirai ve mesleki faaliyetlerinden kazanç temin etmemiş olsalar bile, yıllık beyanname verirler. Bu hüküm şirketlerin faaliyet ve tasfiye dönemlerine şamil olmak üzere kollektif şirket ortakları ile komanditeler hakkında da uygulanır.

Yabancı memleketlerde elde edilen kazanç ve iratlar:

- 1. Mükellefin bunları Türkiye'de hesaplarına intikal ettirdiği yılda;*
- 2. Türkiye'de hesaplara intikal ettirilmemesinin mükellefin iradesi dışındaki sebeplerden ileri geldiği tevsih olunan hallerde, mükellefin bunlara tasarruf edebildiği yılda; elde edilmiş sayılır." hükümleri yer almıştır.*

Bu hüküm ve açıklamalara göre, Hong Kong mukimi ... Ltd. 'nin belirlemiş olduğu görev tanımı doğrultusunda bağımsız çalışan (freelancer) iş sözleşmesi yaparak ifa edeceğimiz hizmet karşılığında elde edilen kazancın serbest meslek kazancı olarak vergilendirilmesi gerekmekte olup yurt dışından elde edilen ve tevkifata tabi tutulmamış bahse konu gelirin Gelir Vergisi Kanununun 85 inci maddesinde yer alan hüküm gereğince yıllık gelir vergisi beyannameyi ile beyan edilmesi gerekmektedir.

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, yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmetlerin KDV den istisna olduğu,

-12/2 inci maddesinde, bir hizmetin yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmet sayılabilmesi için, hizmetin yurt dışındaki bir müşteri için yapılmış olması ve hizmetten yurt dışında faydalanılması gerektiği,

hükme bağlanmıştır.

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 inci maddesine göre;

- Hizmetin yurt dışındaki bir müşteri için yapılması,

- Hizmetten yurt dışında faydalanılması,

gerekir.

Hizmetin yurt dışındaki bir müşteri için yapıldığı, yurt dışındaki müşteri adına düzenlenen fatura ve benzeri belge ile tevsik edilir. Hizmetten yurt dışında faydalanılmasından kasıt, Türkiye'de yurt dışındaki müşteri için yapılan hizmetin, müşterinin yurt dışındaki iş, işlem ve faaliyetleri ile ilgili olması; Türkiye'deki faaliyetleri ile ilgisi bulunmamasıdır. Yurt dışındaki firmaların, Türkiye'ye gönderecekleri mal ve hizmetler Türkiye'de tüketildiğinden, bu firmalara söz konusu mal ve hizmetler için Türkiye'de verilen danışmanlık, aracılık, gözetim, müşteri bulma, piyasa araştırması vb. hizmetler, hizmet ihracı istisnası kapsamında değerlendirilmez ve KDV'ye tabidir.

Bu durumda faydalanma kriterinin tespitinde, yapılan hizmetin ithal edilen mal ile doğrudan ilişkili olması gerekir."

açıklaması yapılmıştır.

Özelge talep formunuzda, bağımsız çalışan (freelancer) sözleşmesi yaparak Hong Kong mukimi, Türkiye'de faaliyeti bulunmayan ... Ltd. ile hizmet sözleşmesine bağlı olarak çalışacağınız belirtilse de özelge talep formu eki sözleşmenin tetkikinden, adı geçen Şirketten bağımsız olarak faaliyetlerinizi yürüteceğiniz, her ne kadar aylık ücret belirlenmiş olsa da hizmet sağlanmadığı takdirde tarafınıza herhangi bir ödeme yapılmayacağı anlaşılmaktadır. Bu durumda, ilmi, mesleki bilgi ve ihtisasa dayanarak işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında, bağımsız çalışan olarak kendi nam ve hesabınıza gerçekleştireceğiniz danışmanlık hizmeti serbest meslek faaliyeti kapsamında değerlendirilecektir.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, tarafınızdan yurt dışında mukim ... Ltd. 'nin yurt dışındaki faaliyetlerine yönelik verilen danışmanlık hizmeti, yukarıda belirtilen şartlar dahilinde hizmet ihracı kapsamında değerlendirilecek ve bu işlem KDV Kanununun 11 ve 12 inci maddeleri uyarınca KDV den istisna tutulacaktır.

Öte yandan, vermiş olduğunuz danışmanlık hizmetinin yurt dışında mukim ... Ltd. 'nin Türkiye'de yürüteceği faaliyetlerine yönelik olması durumunda ise bu hizmet KDV Kanununun 1/1 inci maddesi hükmü uyarınca KDV ye tabi olacaktır.

VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN;

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 172 nci maddesi ile serbest meslek erbabına defter tutma mecburiyeti getirilmiş, 210 uncu maddesinde serbest meslek erbabının serbest meslek kazanç defteri tutacağı hüküm altına alınmış, 236 ıncı maddesinde ise "*Serbest meslek erbabı, mesleki faaliyetlerine ilişkin her türlü tahsilatı için iki nüsha serbest meslek makbuzu tanzim etmek ve bir nüshasını müşteriye vermek, müşteride bu makbuzu istemek ve almak mecburiyetindedir.*" hükmüne yer verilmiştir.

Buna göre, bu faaliyetinizden elde edilen gelirin serbest meslek faaliyeti olarak vergilendirilmesi nedeniyle serbest meslek kazanç defteri tutmanız ve mesleki faaliyetinize ilişkin her türlü tahsilatınız için serbest meslek makbuzu düzenlemeniz 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.