

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
(Mükellef Hizmetleri Katma Değer Vergisi Grup Müdürlüğü)

Sayı : 39044742-KDV 12-53061

09.05.2016

Konu : Yurt dışındaki Türk Büyükelçiliğine verilen mimari proje çizim işinin hizmet ihracı kapsamında olup olmadığı.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, Türkiye Cumhuriyeti İspanya Madrid Büyükelçiliği Kançılırya binası ve Umman Sultanlığı Muskat Büyükelçiliği binasının mimari projelerinin çiziminin üstlenildiğini, bu işe ilişkin hizmet faturalarının yurt dışındaki büyükelçilikler adına tanzim edildiği ve ödemelerin yurt dışındaki büyükelçiliklerden gelmekte olduğunu belirtilerek, muhatabın Türkiye Cumhuriyeti olması sebebiyle Kurumlar Vergisi Kanununun 10/1-g maddesi ve Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun 12/2 nci maddesinde yer alan hizmet ihracı istisnası hükümlerinden faydalanılıp faydalanılamayacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden:

Kurumlar Vergisi Kanununun 3/1 maddesinde; Kanununun 1 inci maddesinde sayılan kurumlardan kanuni veya iş merkezi Türkiye'de bulunanların, gerek Türkiye içinde gerekse Türkiye dışında elde ettikleri kazançların tamamı üzerinden vergilendirileceği hükmüne bağlanmış olup 6'ncı maddesinde de, kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun "Diğer indirimler" başlıklı 10 uncu maddesine 6322 sayılı Kanunla eklenen ve 15/06/2012 tarihinde yürürlüğe giren (ğ) bendinde de, Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara Türkiye'de verilen ve münhasıran yurt dışında yararlanılan mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi ve veri saklama hizmeti alanlarında faaliyette bulunan hizmet işletmeleri ile ilgili Bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak eğitim ve sağlık alanında faaliyet gösteren ve Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere hizmet veren işletmelerin münhasıran bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazancın %50'sinin kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim unsuru olarak dikkate alınabileceği; indirimden yararlanılabilmesi için fatura veya benzeri belgenin yurt dışındaki müşteri adına düzenlenmesi gerektiği hükme bağlanmıştır.

Konu ile ilgili olarak gerekli açıklamalara 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliğinin "10.5. Türkiye'den yurtdışı mukimi kişi ve kuruluşlara verilen hizmetler" başlıklı bölümünde yer verilmiş olup "10.5.2. İndirimden faydalanma şartları" ana başlığı altında yer alan alt başlıklı bölümlerde de indirimden faydalanma şartları açıklanmıştır.

Buna göre, söz konusu indirim hükmünden yararlanılabilmesi için;

- Hizmeti veren şirketlerin ana sözleşmelerinde yazılı esas faaliyet konuları arasında, mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi ve veri saklama faaliyetlerinin bir veya birkaçının bulunması ve fiilen bu faaliyetlerle iştigal edilmesi,
- Hizmetin Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, iş yeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara verilmesi,
- Yapılan hizmet ile ilgili olarak düzenlenecek faturanın, yurt dışı mukimi kişi ve/veya kurum adına düzenlenmesi,
- Yurt dışı mukimi kişi ve/veya kurum için Türkiye'den verilen hizmetin, bu kişilerin ve/veya kurumların Türkiye'deki faaliyetleri ile ilgisinin olmaması, verilen hizmetten yurt dışında yararlanılmış olması, gerekmektedir.

Yukarıdaki hüküm ve açıklamalara göre, Türkiye Cumhuriyeti İspanya Madrid Büyükelçiliği Kançılırya binası ile Umman Sultanlığı Muskat Büyükelçiliği binasına ilişkin mimari projelerin çizimi hizmetinin esas itibarıyla Türkiye Cumhuriyeti Devletine verildiği hususu göz önüne alındığında bu faaliyetten elde edilen kazancın Kurumlar Vergisi Kanununun 10/1-g maddesi uyarınca kurum kazancından indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır.

Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden:

3065 sayılı KDV Kanununun;

-1/1 inci maddesinde, ticarî, sınaî, ziraî faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye' de 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 gerçekleştirilebileceği,

-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, yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmetler, serbest bölgedeki müşteriler için yapılan fason hizmetler ve karşılıklı olmak şartıyla uluslararası roaming anlaşmaları çerçevesinde yurt dışındaki müşteriler için Türkiye'de verilen roaming hizmetlerinin KDV den istisna olduğu,

-12/2 nci 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.

Hizmet ihracı ile ilgili olarak hizmetin verildiği dönemde geçerli olan Mülga 26 Seri No lu KDV Genel Tebliğinin (K), 30 Seri No lu KDV Genel Tebliğinin (A), 113 Seri No lu KDV Genel Tebliğinin (B) ve 60 No lu KDV Sirkülerinin (3.1.1) bölümlerinde ayrıntılı açıklamalara yer verilmiştir.

Mülga, 26 Seri No lu KDV Genel Tebliğinin "K- Hizmet İhracı" bölümü uyarınca, yurt dışındaki müşteri tabiri ile hizmet sunulan kişinin ikametgahı, işyeri, kanuni ve iş merkezinin yurt dışında bulunması veya yurt içinde bulunan bir firmanın, yurt dışında kendi adına müstakil olarak faaliyet gösteren şube, acenta, temsilci ve bürosunun olması gerektiğini ifade edilmiştir.

Buna göre, Şirketiniz tarafından Türkiye Cumhuriyeti Madrid Büyükelçiliğine ait bina ile Türkiye Cumhuriyeti Muskat Büyükelçiliğine ait bina için verilen mimari proje çizim hizmetinin 3065 sayılı KDV Kanununun 11/1-a maddesi kapsamında hizmet ihracı olarak değerlendirilmesi ve KDV den istisna tutulması mümkün bulunmaktadır.

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.