

Yurt dışında okuyan Türk öğrenciden yine yurt dışında alınan iletişim ve tercümanlık hizmetinin vergilendirilmesi

Sayı:

25253958-130[6-2021-19]-32111

Tarih:

16/05/2023

**T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
Tekirdağ Vergi Dairesi Başkanlığı
KDV ÖTV Müdürlüğü**

Sayı : E-25253958-130[6-2021-19]-32111

16.05.2023

Konu : Yurt dışında okuyan Türk öğrenciden yine yurt dışında alınan iletişim ve tercümanlık hizmetinin vergilendirilmesi

İlgi :

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve eklerinde, Avrupa Serbest Bölgesinde gelir vergisi mükellefi olarak faaliyet gösterdiğiniz, Çin Halk Cumhuriyetinde bulunan tedarikçilerle iletişim kurabilmek ve tercümanlık işlerini yaptırabilmek amacıyla yine Çin Halk Cumhuriyetinde okuyan Türk vatandaşı bir öğrenciyi ayda üç (3) veya dört (4) gün olacak şekilde çalıştırmak istediğiniz, bahsi geçen öğrenciyle konu hakkında sadece ön görüşme yapıldığı, öğrencinin 11/01/2020 tarihinden itibaren Çin Halk Cumhuriyetinde ikamet ettiği, oturma izninin "öğrenci vizesi" şeklinde olduğu ve bu ülkede vergi mükellefiyeti olduğunu gösterir mukimlik belgesini yetkili makamlara müracaat etmesine rağmen alamadığı, ülkemize yılda on beş (15) gün aile ziyareti için geldiği ve ülkemizde bir yıl içinde yüz seksen üç (183) günden az kaldığı, öğrencinin sigortalı olarak çalıştırılmayacağı ve yapacağı iş karşılığında ödenecek paranın banka üzerinden gönderileceği, öğrencinin ise söz konusu hizmete ilişkin olarak fatura veya benzeri herhangi bir belge düzenleyemeyeceği belirtilerek, söz konusu hizmet nedeniyle yapılacak bahse konu öğrenciye yapılacak ödemeler üzerinden gelir vergisi ve KDV tevkifatı yapıp yapılmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

GELİR VERGİSİ YÖNÜNDEN

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun;

"Mükellefler" başlıklı 3 üncü maddesinde, "Aşağıda yazılı gerçek kişiler Türkiye içinde ve dışında elde ettikleri kazanç ve iratların tamamı üzerinden vergilendirilirler:

1.Türkiye'de yerleşmiş olanlar;

...",

-"Türkiye'de yerleşme" başlıklı 4 üncü maddesinde,

"Aşağıda yazılı kimseler Türkiye'de yerleşmiş sayılır:

1.İkametgahı Türkiye'de bulunanlar (İkametgah, Kanunu Medenin 19'uncu ve müteakip maddelerinde yazılı olan yerlerdir);

2.Bir takvim yılı içinde Türkiye'de devamlı olarak altı aydan fazla oturanlar (Geçici ayrılmalar Türkiye'de oturma süresini kesmez.);",

-"Mükellefler ve mevzu" başlıklı 6 ncı maddesinde ise; "Türkiye'de yerleşmiş olmayan gerçek kişiler sadece Türkiye'de elde ettikleri kazanç ve iratlar üzerinden vergilendirilirler.",

-"Kazanç veya iradın Türkiye'de elde edilmesi" başlıklı 7 nci maddesinde, "Dar mükellefiyete tabi kimseler bakımından kazanç ve iradın Türkiye'de elde edildiği aşağıdaki şartlara göre tayin olunur:

...

3.Ücretlerde:

a) Hizmetin Türkiye'de ifa edilmiş veya edilmekte olması veya Türkiye'de değerlendirilmesi;

b) Türkiye'de kain müesseselerin idare meclisi başkan ve üyelerine, denetçilerine tasfiye memurlarına ait huzur hakkı, aidat, ikramiye ve benzerlerinin Türkiye'de değerlendirilmesi

...

Bu maddenin 3'üncü, 4'üncü, 5'inci ve 7'inci bentlerinde sözü edilen değerlendirmeden maksat, ödemenin Türkiye'de yapılması veya ödeme yabancı memlekette yapılmışsa, Türkiye'de ödeyenin veya nam ve hesabına ödeme yapılanın hesaplarına intikal ettirilmesi veya kârından ayrılmasıdır.",

hükümlerine yer verilmiştir.

Aynı Kanunun "Ücretin tarifi" başlıklı 61 inci maddesinde ücret, işverene tabi ve belirli bir iş yerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatler şeklinde tanımlanmıştır.

Gelir vergisi uygulamasında, bir ödemenin ücret olup olmadığının tespitinde; işverene tabi olma, belli bir iş yerine bağlı olma ve mali ve ekonomik riskin bulunmaması unsurlarının bir arada bulunması gereklidir.

- İşverene tabi olma; hizmet erbabının işverene tabi olarak çalışmasıdır. Hizmet erbabının, işverenin çerçeve ve özelliklerini bizzat tayin edeceği bir organizasyonun icaplarına uygun olarak çalışması gerekmekte olup, karar ve inisiyatif kendisine ait değildir.

- Belli bir iş yerine bağlı olma; hizmet erbabının, iş yerine bağlı olarak, emeğinin başkasına ait bir organizasyon içinde değerlendirilmesi karşılığında, bu organizasyonun personel kadrosu içinde bir yer, bir hak sahibi olmasını ifade eder.

- Mali ve ekonomik riskin bulunmaması ise; hizmet erbabının, işletme zarar da etse hizmetinin karşılığının önceden belirlenmiş esasa göre değerlendirilmesidir.

Öte yandan, 193 sayılı Kanunun 94 üncü maddesinde sayılan ödemeleri nakden veya hesaben yaptıkları sırada istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecbur olanlar sayılmış olup, maddenin birinci bendinde, hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup, ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç), aynı Kanunun 103 ve 104 üncü maddelerine göre tevkifat yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Diğer taraftan, 30/12/1996 tarihli ve 22863 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan, Türkiye Cumhuriyeti ile Çin Halk Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması 01.01.1998 tarihinden itibaren uygulanmakta olup söz konusu Anlaşmanın;

-"Mukim" başlıklı 4 üncü maddesinin 1 ve 2 numaralı fıkralarında;

"1.Bu Anlaşmanın amaçları bakımından "bir Akit Devletin mukimi" terimi, o Akit Devletin mevzuatı gereğince ev, ikametgah, kanuni merkez veya benzer yapıda diğer herhangi bir kriter nedeniyle vergi mükellefiyeti altına giren herhangi bir kişi anlamına gelir.

2.1 inci fıkra hükümleri dolayısıyla bir gerçek kişi her iki Akit Devlette de mukim olduğunda, bu kişinin statüsü aşağıdaki şekilde belirlenecektir:

a) Bu kişi, daimi olarak kalabileceği bir meskenin bulunduğu Akit Devletin mukimi kabul edilecektir. Eğer bu kişinin her iki Devlette de daimi olarak kalabileceği bir meskeni varsa, bu kişi, kişisel ve ekonomik ilişkilerinin daha yakın olduğu (hayati menfaatlerin merkezi olan); Akit Devletin mukimi kabul edilecektir;

b) Eğer kişinin hayati menfaatlerinin merkezinin yer aldığı Devlet saptanamazsa veya kişinin her iki Devlette de daimi olarak kalabileceği bir meskeni yoksa bu kişi kalmayı adet edindiği evin bulunduğu Akit Devletin mukim kabul edilecektir;

c) Eğer kişinin her iki Akit Devlette de kalmayı adet edindiği bir ev varsa veya aksine her iki Akit Devlette de böyle bir ev söz konusu değilse, bu kişi vatandaşı bulunduğu Akit Devletin mukimi kabul edilecektir;

d) Eğer kişi her iki Akit Devletin de vatandaşı ise veya aksine her ikisinde vatandaşı değilse, Akit Devletlerin yetkili makamları sorunu karşılıklı anlaşmayla çözeceklerdir."

- "Bağımlı Faaliyetler" başlıklı 15 inci maddesinde;

"1. 16, 18, 19, 20 ve 21'inci maddelerinin hükümleri saklı kalmak üzere, bir Akit Devlet mukiminin bir hizmet akdi dolayısıyla elde ettiği maaş, ücret ve diğer benzeri menfaatler, bu hizmet diğer Akit Devlette ifa edilmedikçe, yalnızca ilk bahsedilen Akit Devlette vergilendirilebilecektir. Eğer hizmet diğer Akit Devlette ifa edilirse, buradan elde edilen gelir diğer Akit Devlette vergilendirilebilir.

2.1'inci fıkra hükümlerine bakılmaksızın, bir Akit Devlet mukiminin diğer Akit Devlette ifa ettiği hizmet dolayısıyla elde ettiği gelir, eğer:

a) Gelir elde eden kişi, bu diğer Akit Devlette ilgili takvim yılı içinde bir veya bir kaç seferde toplam 183 günü aşmamak üzere kalırsa ve

b) Ödeme, bu diğer Akit Devletin mukimi olmayan bir işveren tarafından veya böyle bir işveren adına yapılırsa; ve

c) Ödeme, işverenin diğer Akit Devlette sahip olduğu bir iş yerinden veya sabit yerden yapılmazsa, yalnızca ilk bahsedilen Devlette vergilendirilebilecektir. ..."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Öte yandan, Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları ile ilgili olarak 20/12/2013 tarihinde yayımlanan ÇVÖA/2013 - 1 sayılı Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Sirküleri / 3'te ise *"...Anlaşmaya taraf diğer ülkede yerleşik (tam mükellef) olanların Türkiye'de elde ettikleri kazanç veya iratların ilgili anlaşma çerçevesinde vergiye tabi tutulabilmesi için de kendi ülkelerinin yetkili makamlarından mukimlik belgesi almaları ve bu belgenin aslı ile birlikte Noterce veya bu ülkelerdeki Türk konsolosluklarınca tasdik edilmiş Türkçe tercümesinin bir örneğini ilgili vergi dairesine veya kendilerine yapılan ödeme üzerinden vergi sorumlularınca vergi tevkifatı yapılması durumunda ise vergi sorumlularına ibraz etmeleri gerekmektedir. Vergi sorumluları teslim aldıkları söz konusu mukimlik belgelerini gerektiğinde yetkili makamlara ibraz etmek üzere muhafaza edeceklerdir. Mukimlik belgesinin ibraz edilememesi durumunda ise ilgili anlaşma hükümleri yerine iç mevzuat hükümlerimiz uygulanacaktır."* denilmektedir.

Yukarıdaki hüküm ve açıklamalara göre, söz konusu faaliyet kapsamında çalıştırılmak istenen Çin Halk Cumhuriyetinde okuyan Türk vatandaşı öğrencinin, anılan ülkenin yetkili makamlarından mukimlik belgesi almamış olması nedeniyle, vergilendirme yönünden iki ülke arasında imzalanan çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması hükümlerinden yararlanılamayacak olup söz konusu durumda iç mevzuat hükümleri uygulanacaktır.

Bu itibarla, Çin Halk Cumhuriyetinde okuyan Türk vatandaşı bir öğrenciden alınacak iletişim kurma ve tercüme hizmeti karşılığında öğrenciye ödenecek tutarlar ücret olarak değerlendirilecek olup söz konusu ücret ödemeleri üzerinden 193 sayılı Kanunun 94, 103 ve 104 üncü maddelerine göre gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

KATMA DEĞER VERGİSİ YÖNÜNDEN

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun:

-1/1 maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV ye tabi olduğu; 1/3 maddesinde, ticari, sınai, zirai faaliyet ile serbest meslek faaliyetinin devamlılığı, kapsamı ve niteliğinin Gelir Vergisi Kanunu hükümlerine göre, Gelir Vergisi Kanununda açıklık bulunmadığı hallerde, Türk Ticaret Kanunu ve diğer ilgili mevzuat hükümlerine göre tayin ve tespit edileceği,

-4/1 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 ncı maddesinde, işlemlerin Türkiye'de yapılmasının, malların teslim anında Türkiye'de bulunmasını, hizmetin Türkiye'de yapılmasını veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını ifade ettiği

hüküm altına alınmıştır.

60 no.lu KDV Sirkülerinin "1.1.1. Yurt dışındaki İşlemler" başlıklı bölümünde;

"KDV Kanununun 1 ve 6 ncı maddelerine göre, yurt dışında gerçekleşen mal teslimleri ile yurt dışında ifa edilip yine yurt dışında yararlanılan hizmetler KDV'nin konusuna girmemektedir. Türkiye'de yapılmayan işlemin bedeli üzerinden KDV hesaplanması veya böyle bir işlemin Kanundaki herhangi bir istisna hükmü ile ilişkilendirilmesi söz konusu değildir.

Buna göre, Türkiye'deki bir mükellefin;

-Yurt dışında düzenlenen bir fuara Türkiye'den katılan firmalara yurt dışında verdiği stant kurulumu, montajı, lojistik vb. hizmetler,

-Yurt dışında yaptığı inşaat, onarım, montaj işleri,

-Yurt dışındaki bir firmanın doğrudan yurt dışındaki başka bir firmaya (mallar Türkiye'ye gelmeksizin) yapacağı teslimlere ilişkin olarak verdiği aracılık hizmeti,

-Türkiye'deki başka bir firmanın personelini yurt dışına götürmek suretiyle aynı sektörde faaliyette bulunan yabancı firmalarla tanıştırma, bilgilendirme, eğitim şeklinde yurt dışında verdiği danışmanlık hizmeti,

-Yurt dışındaki bir firmanın mallarının, yine yurt dışındaki bir başka firmaya pazarlanmasına yönelik olarak yurt dışında verdiği satış komisyonculuğu hizmeti

Türkiye'de ifa edilmediğinden veya bu hizmetlerden Türkiye'de faydalanılmadığından KDV'nin konusuna girmemektedir.

Türkiye'de serbest meslek faaliyeti dolayısıyla KDV mükellefi olan bir doktor veya avukatın, Türkiye'de KDV mükellefi olan bir firmaya yurt dışında verdiği hizmetler de verginin konusuna girmeyecektir."

açıklamalarına yer vermiştir.

Buna göre, Çin Halk Cumhuriyetinde okuyan Türk vatandaşı öğrenciden alınan iletişim kurma ve tercüme hizmeti karşılığında öğrenciye ödenecek tutar ücret mahiyetinde olduğundan, bu hizmetler KDV nin konusuna girmeyecektir.

Bilgilerinize sunulur.

İmza

(*) 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.