

DENET DUYURU
Vergi

AUDIT | TAX | ADVISORY

For the latest from BDO Turkey, follow us



Duyuru Tarihi : 03.01.2022
Duyuru No : 2022/003
Yayımlandığı Yer : VERGİ DÜNYASI DERGİSİ -
Ocak 2022

Mehmet MAÇ
Yeminli Mali Müşavir

**TÜRK MALLARININ YURTDIŞINA KİRAYA VERİLMESİNİN
KDV AÇISINDAN HİZMET İHRACI OLDUĞU GÖRÜŞÜNDEYİZ****Öz :**

Türk milli mal varlığına dahil, makine, teçhizat, gemi, taşıt gibi malların veya Türkiye'den kiralanan malların yurtdışı firmalara kiraya verilmesi işlemi bizim anlayışımıza göre hizmet ihracıdır (KDV indirimi ve KDV iade hakkı olmalıdır).

Maliye İdaresi ise, söz konusu kiraya verme işlemini hizmet ihracı olarak değil, KDV'nin konusuna girmeyen yurtdışı işlem olarak yorumlamaktadır (İndirim hakkı bulunmadığı ileri sürülmekte ve KDV iade talepleri reddedilmektedir).

Konu hakkındaki açıklamalarımız aşağıdaki bölümlerde yer almaktadır.

Anahtar Kelimeler :

Makine, teçhizat, gemi, taşıt, yurtdışına kiraya verme, geçici ihracat, hizmet ihracı, yurtdışı işlem, hizmetin yurtdışında sunulması, menşei Türkiye olan hizmet, yurtdışında faydalanma, KDV Madde 11.

DENET DUYURU
Sayı : 2022/001/1

BDO Yayıncılık A.Ş.

Eski Büyükdere Cad. No.14
Park Plaza Kat:4
34398 Maslak/İstanbul
Turkey

Tel: +90 212 365 62 00
Fax: +90 212 365 62 02
e-mail: bdo@bdo.com.tr
www.bdo.com.tr

Garantisi ile sınırlı bir Birleşik Krallık şirketi olan BDO International Limited'in üyesi ve bir Türk anonim şirketi olan BDO Yayıncılık A.Ş., bağımsız üye kuruluşlardan oluşan BDO ağıının bir parçasını teşkil etmektedir.

BDO International global ağıının toplam gelirleri 2021 yılında 11,8 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 167'dan fazla ülkede bulunan 1.728 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 97.292 kişi çalışmaktadır.

Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlara ilgili olarak, mesleki görüş ve yardım almadan, bu yayına dayanarak uygulamalarda bulunulmamalıdır. Bu konuların kendi özel durumunuza ilişkin etkilerini görüşmek için BDO Yayıncılık A.Ş. ile temas kurabilirsiniz. Bu yayındaki bilgilere dayanarak belli eylemlerde bulunmak veya bulunmamak nedeniyle doğabilecek zararlar nedeniyle, BDO Yayıncılık A.Ş. ve ortakları, çalışanları ile yazarları herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk kabul etmemektedirler.

1. TÜRK MALLARININ YURTDIŞINA KİRAYA VERİLMESİNİN HİZMET İHRACI OLMADIĞI (KDV Kapsamı Dışında Kaldığı) YÖNÜNDEKİ KATILMADIĞIMIZ MALİYE İDARESİ GÖRÜŞÜ :

1.1. Tebliğ Hükümleri :

KDV Genel Uygulama Tebliği'nin II/A-2.1. no.lu bölümünde hizmet ihracı istisnasının kapsamına ilişkin açıklamalar yapıldıktan sonra aşağıdaki 7 no.lu örneğe yer verilmiştir :

“Örnek 7: Türkiye’de mükellef (T) İnş. Taah. Ltd. Şti., Özbekistan’da yerleşik (X) firması ile yaptığı anlaşma uyarınca bu firmaya Özbekistan’da inşa edilecek bir fabrikanın inşasında kullanılmak üzere gerek kendi mülkiyetinde bulunan gerekse kiralama yoluyla temin ettiği iş makinelerini kiralamıştır. Bu kiraya verme hizmeti, Türkiye’de yapılan ve faydalanılan bir hizmet niteliğinde olmadığından KDV’nin konusuna girmez. KDV’nin konusuna girmeyen bu işlem istisna kapsamında değerlendirilmez.”

Dikkat edilirse bu örnekte kiraya verilen iş makinesinin Türk milli malvarlığına dahil olup olmadığı hakkında bir belirleme yoktur. Eğer örnekteki iş makinesi Türkiye’ye ait ise ve geçici ihraç yoluyla yurtdışına gönderilmek suretiyle kiraya verilmişse bu örnek hatalıdır. Söz konusu kira bizim anlayışımıza göre hizmet ihraç bedelidir, KDV kapsamı dışındaki yurtdışı işlem bedeli değildir.

Tebliğ’in aynı bölümünde bulunan aşağıdaki 9 no.lu örnekte kiraya verilmiş olan uçaklar yurtdışında finansal kiralananmış ve “Türkiye’ye getirilmeden” Rusya’da yerleşik bir firmaya kiraya verilmiş olduğu için bu kiralama hizmeti, Türkiye menşeli olmadığı için hizmet ihracı değil, KDV kapsamı dışında kalan yurtdışı işlemidir.

“Örnek 9: Türkiye’de mukim (A) firması ABD’de yerleşik (B) firmasından yine ABD’de yerleşik finansal kiralama şirketi aracılığıyla 60 ay süreyle kiralamış olduğu uçakları Türkiye’ye getirilmeden Rusya’da yerleşik bir firmaya kiraya vermiştir. Bu kiraya verme hizmeti, Türkiye’de yapılan ve faydalanılan bir hizmet niteliğinde olmadığından KDV’nin konusuna girmez. KDV’nin konusuna girmeyen bu işlem istisna kapsamında değerlendirilmez.”

Maliye İdaresi’nin, kiraya verilen mal Türk milli malı olsa bile, bu kiralama işlemini hizmet ihracı değil, KDV kapsamı dışı işlem olarak yorumladığı hakkında özelgeler ve uygulamalar mevcut olup, bunlardan bazıları aşağıda sunulmuştur :

1.2. Özelgeler :

Maliye İdaresi önceleri Türk mallarının yurtdışına kiraya verilmesini hizmet ihracı olarak kabul etmekte idi.

Nitekim,

Bir geminin yurt dışında çalıştırılmak üzere kiraya verilmesinin, hizmet ihracı sayılabileceği, şöyle açıklanmıştır : ¹

" 3065 Sayılı Kanununun 11 ve 12 maddelerine göre, yurt dışındaki müşterilere verilen ve yurt dışında faydalanılan hizmetler katma değer vergisinden müstesnadır.

.....

Kiralama "hizmet" niteliğinde bir işlemdir. Kiralanan geminin yurt dışındaki müşteri tarafından yurt dışında kullanılacak olması nedeniyle kiralama hizmetinden yurt dışında faydalanılmaktadır. Bu nedenle sözü edilen kiralama işlemi ile ilgili olarak yukarıda belirtilen diğer 3 şartın da mevcudiyeti halinde, 3065 Sayılı Kanununun 11 ve 12 maddelerinde düzenlenen istisna hükümlerine göre işlem yapılabilecektir."

Bize göre doğru olan bu yaklaşımı etkileyecek yasal düzenleme olmadığı halde Maliye İdaresi görüş değiştirmiş ve hizmet ihracı ile ilgili şartları sağlasa dahi yurtdışına kiraya verme işlemlerinde KDV istisnası uygulanamayacağı, bu işlemin KDV'nin konusu dışında kalan yurtdışı işlem olduğu yönünde özgelere vermeye başlamıştır.

Örnek vermek gerekirse başka bir özgede şöyle denilmiştir ; ²

"İlgide kayıtlı dilekçenizde belirtmiş olduğunuz, yurt dışında taahhüden aldığınız inşaat işinde kullanılmak üzere Finansal Kiralama sözleşmeleri yoluyla kiraladığınız iş makineleri ve ekipmanları çalışmak üzere aylık kira bedeli karşılığında yurt dışına gönderme işinin hizmet ihracı sayılıp sayılmayacağı hususundaki talebinizle ilgili olarak Başkanlığımız görüşü aşağıdaki gibidir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1. maddesine göre, "Türkiye'de yapılan ve aynı maddede sayılan işlemler katma değer vergisinin konusuna girmektedir. Söz konusu Kanun'un 6. maddesinde ise işlemlerin Türkiye'de yapılmasının teslim anında malların Türkiye'de bulunmasını; hizmetin Türkiye'de yapılmasını veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını ifade ettiği hükme bağlanmıştır.

Buna göre, yurt dışında taahhüde dayalı olarak yapmış olduğunuz inşaat işlerinde kullanılmak üzere finansal kiralama yoluyla edinmiş olduğunuz iş

¹ Gelirler Genel Müdürlüğü'nün 27.12.1996 tarih ve 62395 sayılı özeliği.

² Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı'nın, 18.08.2008 tarih ve 4.06.17.01/2008-KDV-3032 sayılı Özeliği.

makineleri ve ekipmanlarının yurt dışına kiraya verilmesi işlemi, Türkiye’de yapılan veya Türkiye’de faydalanılan bir hizmet niteliğinde bulunmadığından katma değer vergisinin konusuna girmemektedir.

Bu nedenle, söz konusu kiralama işlemi katma değer vergisinin konusuna girmediğinden, yapılan işlem hizmet ihracı olarak da değerlendirilmeyecektir.

Ayrıca, bu işlemlerle ilgili olarak yüklenilen vergiler Katma Değer Vergisi Kanunu’nun 30/a maddesine göre indirim konusu yapılamayacak olup, gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınacaktır.”

Bu özeldedeki finansal kiralama işlemi bir Türk finansal kiralama şirketi yapmışsa, kiracının iş makinasını yurtdışına kiraya vermesi hizmet ihracıdır. Yurtdışından kiralanmış olan bir malın yine yurtdışına kiraya verilmesi ise KDV’nin kapsamına girmemektedir.

Sayın YMM Sakıp ŞEKER’in, Mali Pusula Dergisinin Şubat 2009 sayısında yayımlanan “YURT DIŞINA MAKİNE KİRALANMASI HİZMET İHRACATI KAPSAMINDADIR” başlıklı yazısında şu açıklamalara yer verilmiştir;

“Gelir İdaresi Başkanlığına verilen muhtelif özelgelerde özetle, “ iş makinelerinin yurt dışına kiraya verilmesi işleminin, Türkiye’de yapılan veya Türkiye’de faydalanılan bir hizmet niteliğinde bulunmadığından katma değer vergisinin konusuna girmediği, bu nedenle, yapılan işlemin hizmet ihracı olarak değerlendirilemeyeceği, bu işlemlerle ilgili olarak yüklenilen vergilerin KDV Kanunu’nun 30/a maddesine göre indirim konusu yapılmayıp, gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınacağı” belirtilmiştir.³

Gelir İdaresi Başkanlığının yukarıdaki görüşü doğrultusunda bir vergi dairesi müdürlüğü yurt içinden katma değer vergisi ödeyerek kiraladığı iş makinelerini yurt dışında yerleşik bir firmaya kiralayan mükellefin iade talebini aşağıdaki gerekçelerle reddetmiştir.

“Hizmet ihracatı kapsamında satın alınan mal ve hizmetlere ödenen KDV, Katma Değer Vergisi Kanununun 32. Maddesi uyarınca indirim konusu yapılmakta ve indirilemeyen verginin kalması halinde hizmet ihraç eden firmaya iade edilmekte, vergini konusuna girmeyen işlemlerde ise Kanunun 30/a maddesi uyarınca indirim konusu yapılmamakta, gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınmaktadır.

Ancak yukarıda bahsi geçen makine kiralama işleminin sonucunda, Romanya’da yerleşik yabancı firmanın bu hizmetten yararlanması ayrıca kiralama işleminin

³ GİB Ankara Vergi Dairesi Başkanlığının 16.08.2008 tarih ve 3032 sayılı özeldesi

de Türkiye’de yapılmaması nedeniyle söz konusu hizmet tesliminin (kiralama işleminin) katma değer vergisinin konusuna girmediği anlaşılmaktadır.

Bu nedenle söz konusu kiralama işlemi nedeniyle satın aldığınız mal ve hizmetlere ödediğiniz KDV’yi indirim ve iade konusu yapamayacağınız, ancak gider ve maliyet unsuru olarak dikkate alacağınızdan dolayı yukarıda bahsi geçen dilekçelerinize herhangi bir işlem yapılamayacağı...”belirtilmiştir. ⁴ ”

2. BİZİM ANLAYIŞIMIZA GÖRE ÜLKEMİZE AİT MALLARIN YURTDIŞINA KİRAYA VERİLMESİ KDV KAPSAMINDADIR VE HİZMET İHRACIDIR :

Bize göre, Türk mallarının yurtdışında mukim olanlara kiraya verilmesi KDV kapsamındadır ve hizmet ihracı niteliği taşımaktadır. Bu işleme ait olarak yüklenilen KDV’ler indirilebilmeli, indirimle giderilememe halinde iade alınabilmelidir.

Aynı işlemin KDV kapsamının dışında olduğu şeklinde yorum yapılması ve buna dayanarak hizmet ihracı olmadığının ileri sürmesi doğru değildir.

Bu noktada;

- KDV kapsamı dışında kalan hizmet nedir ?
- Hizmet ihracı nedir ?

sorularının cevaplandırılmasına ihtiyaç bulunduğu görülmek olup aşağıdaki bölümlerde bu cevapların verilmesine çalışılmıştır.

2.1. KDV Kapsamı Dışında Kalan Hizmet Nedir ? :

Bir hizmetin KDV kapsamı dışında olabilmesi için, o hizmetin Türkiye ile ilgisinin bulunmaması, hizmetin yurtdışında doğması ve yurtdışında sunulması gerekir.

60 no.lu KDV Sirkülerinin aşağıdaki bölümünde KDV’nin kapsamı dışında kalan işlemler hakkında izahat ve örnekler verilmiştir :

“1.1.1. Yurtdışındaki İşlemler

KDV Kanununun 1 ve 6 ncı maddelerine göre, yurtdışında gerçekleşen mal teslimleri ile yurt dışında ifa edilip yine yurtdışında yararlanılan hizmetler KDV’nin konusuna girmemektedir. Türkiye’de yapılmayan işlemin bedeli üzerinden KDV hesaplanması veya böyle bir işlemin

⁴ Ankara VDB Hitit Vergi Dairesi Müdürlüğünün 29.4.2008 tarih ve 12737 sayılı ve 26.12.2008 tarih ve 35605 Sayılı yazıları

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.”

Bu Sirkülerdeki açıklamalar genel olarak doğrudur. Ancak yurtdışında yapılan inşaat onarma ve montaj işlerinin KDV kapsamı dışında kalması için, ilgili ülkede şantiye kurulmuş ve işin hasılat ve maliyetlerinin yurtdışında tutulmakta olan defterlerde yer alması gerekir. Faturası Türkiye'de düzenlenen maliyetleri Türkiye'de kaydedilen yurtdışı inşaat, onarım ve montaj işleri hizmet ihracı niteliğini taşımaktadır. (Bu husus, aşağıdaki 6 no.lu dipnotta belirttiğimiz özelgede kabul edilmiştir.

2.2. Hizmet İhracı Ne Demektir ? :

Ticari, mesleki ve zirai faaliyet kapsamında Türkiye'de yapılmış (**Türkiye'de üretilmiş, Türkiye'de doğmuş, MENŞEİ TÜRKİYE OLAN**) hizmetler KDV kapsamında olan hizmetlerdir.

Bu hizmetler, KDV Genel Uygulama Tebliği'nin II/A-2 bölümünde sayılan hizmet ihracına ilişkin şartları taşıyorsa, KDV indirim ve iade hakkı da var demektir.

Uygulamada en çok rastladığımız hata, hizmetin fiziken yurt dışında icra edilmiş olmasından etkilenilerek bu hizmetin KDV kapsamı dışında kalan bir hizmet olduğunun zannedilmesi ve bu nedenle söz konusu hizmet ile ilgili olarak yüklenilen KDV nin indirilmeyeceği görüşünün ileri sürülmesidir.

Birçok hizmet yurtdışına gidilerek veya teçhizat ve eleman gönderilmek suretiyle Türkiye dışında hizmet vermek suretiyle gerçekleşir. Hizmeti veren personel Türk bordosunda ücretlendiriliyorsa hizmet Türkiye orijinli demektir ve bu personelin hizmetin icrası için yurt dışına gitmesi, bu hizmetin ihraç edilmediğinin (KDV ile ilgili olmayan yurtdışı işlem niteliği taşıdığı için) gerekçesi olamaz.

KDV Genel Uygulama Tebliği'nin II/A-2 no.lu bölümüne göre,

- Hizmet yurt dışındaki bir müşteri için yapılmışsa,
- Fatura yurt dışındaki bu müşteri adına düzenlenmişse (ve Türkiye'de hasılat olarak kaydedilmişse),
- Hizmetten yurt dışında yararlanılmışsa,

söz konusu hizmet Türkiye kaynaklı bir hizmettir, KDV kapsamındadır ve ihraç edilmiş bir hizmettir.

Sahip olunan Türk mallarının (veya Türkiye'den kiralanmış olan malların yurtdışına kiraya verilmesi bu üç şartı da sağlamakta olduğu için hizmet ihracıdır.

Hizmetin yurt dışında icra edilmiş olması o hizmetin karakteri gereği olabilir ve bu durum tek başına hizmetin Türkiye'de doğmadığını KDV kapsamına girmedikçe ve ihracat istisnasından yararlanamayacağı anlamına gelemez.

Mesela bir Türk tiyatro işletmesi, oyuncu ve dekorlarını Almanya'ya göndererek orada bir sahne kurup oyun sergilese ve bu hizmet için Türkiye'de düzenleyip kaydettiği faturayı Almanya da bulunan organizatör firmaya gönderse, hizmet ihracının tüm şartları sağlanmış demektir. Bu hizmetle ilgili KDV ler indirilebilir, indirimle giderilemezse iade alınabilir. Hizmetin bilfiil yurt dışında icra edilmiş olması, bu örnekteki hizmetin KDV kapsamına girmeyen bir hizmet olduğu anlamına gelmez. KDV indirimleri ve iade talebi bu gerekçe ile reddedilemez.

Aynı şekilde bir doktorun yurt dışına gidip hasta muayene etmesi, bir avukatın yurt dışında hukuki hizmetlerde bulunması, bir mühendisin yurt dışında teknik hizmetler yapması gibi olaylarda da, Tebliğ'deki şartlar sağlanmak suretiyle ihracat istisnasından yararlanılabilir.

Keza Türkiye’de tescilli bir geminin yurtdışı sularda çalıştırılması da bize göre hizmet ihracıdır.

Maliye İdaresi’nin, bu görüşlerimize paralel olan, yani bilfiil yurt dışında icra olunan hizmetleri hizmet ihracı sayan özelgeleri de vardır.

Örnekleme gerekirse,

- Bir Türk filminin yurt dışında gösterilmesi karşılığında yabancı firmadan alınan gösterim ücretinin hizmet ihraç bedeli olduğu kabul edilmiştir. ⁵
- Yurt dışında restorasyon işi üstlenen firmanın, ilgili ülkede işyeri kurmaksızın, bu üstlenime ait hasılatı Türkiye’de tuttuğu defterlere kaydetmesi karşısında, hizmet ihracına ilişkin diğer şartların da mevcut olduğu dikkate alınarak, bu işlemin hizmet ihracı olduğu görüşü belirtilmiştir. ⁶

2.3. Yurtdışından Geçici İthal Yoluyla Kiralık Mal Getirilmesi Hizmet İthalı Olduğuna Göre, Türk Mallarının Kiraya Verilme Nedeniyle Yurtdışına Geçici İhraç Yoluyla Gönderilmesi Hizmet İhracıdır:

Maliye İdaresi bir özelgede ⁷

“ HOLLANDA MUKİMİ FİRMADAN KİRALAMA YOLUYLA VİNÇ GETİRİLMESİ İŞLEMİ HİZMET İTHALİ KAPSAMINDA değerlendirileceğinden, söz konusu hizmet bedeli üzerinden hesaplanan KDV nin firmanızca sorumlu sıfatıyla 2 No.lu KDV beyannamesiyle beyan edilip ödenmesi gerekmektedir.”

açıklamasına yer vermiştir.

Bu açıklama KDV Kanunu’na uygundur.

Yurtdışından mal kiralınması hizmet ithali olduğuna göre, Türk mallarının yurtdışına kiraya verilmesi de hizmet ihracıdır.

⁵ Gelirler Genel Müdürlüğü’nün 11.8.1986 tarih ve 56 Sayılı özelgesi.

⁶ Gelirler Genel Müdürlüğü’nün 10.7.1991 tarih ve 1065 sayılı özelgesi.

⁷ İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı’nın 31.07.2014 tarih ve 39044742-KDV.9-1960 sayılı özelgesi.

SONUÇ OLARAK,

- Yurtdışına kiraya verilen mal Türk milli malvarlığına dair (serbest dolaşımdaki) bir mal ise veya Türkiye’den kiralanmış ise, kira hasılatı hizmet ihraç bedelidir.
- Yurtdışında kiraya verilen mal, yurtdışında sahip olunan (serbest dolaşımda bulunmayan) veya yurtdışında kiralanmış bir mal ise elde edilen kira, KDV kapsamının dışındadır.

3. DANIŞTAY’IN BİZİM GÖRÜŞÜMÜZE PARALEL KARARI :

Danıştay bizim görüşümüze paralel bir karar vermiştir. ⁸

Bu kararda;

Merkezi ve faaliyeti Türkiye’de bulunan şirketin aktifinde kayıtlı kamyon ve frigorifik yarı römorkların Irak’ta bulunan bir firmaya kiralanmasında KİRALAMA İŞLEMİ TÜRKİYE’DE KİRALAMA HİZMETİNDEN FAYDALANMA İSE, YURTDIŞINDA GERÇEKLEŞTİĞİNDEN, kiralama hizmetinin 3065 Sayılı Kanun’un 11 inci maddesi ve 12 inci maddesinin 2. Fıkrası uyarınca KDV’DEN İSTİSNA OLACAĞI KABUL EDİLMİŞTİR.

Böyle bir Danıştay Kararı’nın varlığı, hizmet ihracı şartlarını taşıyan kiralamalara KDV kapsamına girmeyen işlem muamelesi yapılmakta olduğunu göstermektedir.

4. YAZAR GÖRÜŞLERİ :

4.1. Sayın YMM Hayrettin ERDEM’in Görüşü :

Sayın YMM Hayrettin ERDEM “TÜRKİYE’DEN YURTDIŞINA YAPILAN MAKİNE VE TEÇHİZAT KİRALAMASININ HİZMET İHRACI SAYILIP SAYILMADIĞI” başlıklı yazısında ⁹ yurtdışına makine ve teçhizat kiralanmasının, hizmet ihracına ilişkin şartları sağladığı için hizmet ihracı sayılması gerektiğini belirterek aksi yöndeki idari görüşü eleştirmiştir.

⁸ Danıştay 3. Dairesi’nin 31.01.2012 tarih ve E.2009/2043, K.2012/243 sayılı Kararı. (Bu kararın tam metni Yaklaşım Dergisi’nin Nisan 2013 sayısındadır.)

⁹ Yaklaşım Dergisi’nin Aralık 2008 sayısında yayımlanmıştır.

4.2. Sayın YMM Sakıp ŞEKER'in Görüşü :

Sayın YMM Sakıp ŞEKER, “YURTDIŞINA MAKİNE KİRALANMASI HİZMET İHRACI KAPSAMINDADIR” başlıklı yazısında ¹⁰, Türk mallarının yurtdışına kiralanmasının neden hizmet ihracı olduğunu veciz şekilde ortaya koymuştur.

4.3. Sayın YMM Nuri DEĞER'in Görüşü :

Sayın YMM Nuri DEĞER ise, “İŞ MAKİNELERİNİN YURTDIŞINA KİRALANMASI İŞLEMİNİN KURUMLAR VE KATMA DEĞER VERGİSİ KARŞISINDAKİ DURUMU” başlıklı yazısında, ¹¹ yurtdışına iş makinesi kiraya verilmesinin yurtdışı işlem olduğu (hizmet ihracı sayılamayacağı) yönündeki idari görüşü ortaya koyarak bu görüşe katıldığını ifade etmiştir.

5. SONUÇ :

Türk milli mallarının veya Türkiye'den kiralanmış olan malların yurtdışında mukim kişi veya firmalara kiraya verilmesi işlemi, Türkiye menşeli olup yurtdışında faydalanılan bir hizmettir. Bu nedenle KDV'ye tabidir ve KDV Kanunu'nun 11 inci maddesi uyarınca hizmet ihracı olarak KDV'den müstesnadır.

Maliye İdaresi ise, aynı işlemi KDV kapsamı dışında yorumlamakta, dolayısıyla hizmet ihracı saymayarak söz konusu kiralama işlemi nedeniyle yüklenilen KDV'lerin indirilemeyeceği görüşü ile bu KDV'lerin iadesine ilişkin talepleri reddetmektedir.

Yukarıda açıkladığımız nedenlerle Maliye İdaresi'nin bu görüşüne katılmıyoruz.

Danıştay'ın ve meslektaşlarımızdan ekseriyetinin bizim görüşümüze paralel fikirde olduğunu görmekteyiz.

Temennimiz, Maliye İdaresi'nin de bu konudaki görüşünü değiştirerek, Türk mallarının yurtdışına kiraya verilmesinin hizmet ihracı olduğu yönünde bir Tebliğ düzenlenmesi yapmasıdır.

¹⁰ Mali Pusula Dergisi'nin Şubat 2009 sayısında yayımlanmıştır.

¹¹ Yaklaşım Dergisi'nin Kasım 2009 sayısında yayımlanmıştır.