

DENET VERGİ DUYURU



Duyuru Tarihi : 13.06.2016
Duyuru No : 2016/067
Yayımlandığı Yer : LEBİB YALKIN DERGİSİ -
Sayı : 150

Mehmet MAÇ
Yeminli Mali Müşavir

mehmet.mac@bdo.com.tr

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

YURT DIŞI FİRMALARDAN ALINAN HİZMETLERİN NASIL BELGELENECEĞİ

ÖZET:

Yurt dışı firmadan mal alınırsa, bu mal ithal işlemine tabi olacağı için mutlaka faturaya bağlanmakta, diğer ithal belgeleriyle birlikte bu alım işlemi sorunsuz olarak tevsik edilmektedir.

YURT DIŞI FİRMALARDAN YAPILAN HİZMET ALIMLARININ BELGELENMESİNDE İSE BAZI ÖZELLİKLER VARDIR.

VUK hükümleri yurt dışında geçerli olmadığı için, hizmeti veren firmanın mukimi olduğu ülke uygulamalarına göre hizmet alımlarının belgelenmesi açısından geçerli olan herhangi bir belge, Maliye İdaresi tarafından kabul edilmektedir.

Bu belgelerin ilgili ülkedeki Türk Konsolosluğunda onaylatılması mecburiyeti kaldırılmış olup, bunların peşinen Türkçeye tercüme ettirilmesi de gerekli değildir, tercüme işleminin, inceleme elemanının talebi halinde yaptırılması istenmektedir.

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 ağına bir parçasını teşkil etmektedir.

BDO International global ağına toplam gelirleri 2014 yılında 7,02 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 152 ülkede bulunan 1.328 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 60.000 kişi çalışmaktadır.

Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlarla 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.

Denet'in müşterilerine özel bir hizmetidir. İzinsiz çoğaltılamaz, iktibas edilemez.

Yurt dışından alınan her bir hizmetin,

- KDV sorumluluğu gerektirip gerektirmediği,
- Stopaj doğurup doğurmadığı,

hususlarının irdelenmesi, gerektiğini hatırlatmakla yetiniyoruz. Çünkü bu gereklilikler yazımızın konusu dışında kalmaktadır.

Belgenin sahte veya yanıltıcı olması halinde, hapis cezası riski ortaya çıkabileceği de unutulmamalıdır.

Yazımızın konusu belge geçerliliği ile sınırlı olup, belgedeki meblağ uygunluğu ve sair içerik konumuza dahil değildir.

Anahtar Kelimeler:

Yurt dışı hizmet, geçerli belge, mukimlik belgesi, fatura ve benzeri belge, elektronik belge, hizmet ithali, yurt dışı belge.

1. Yurt Dışı Firmalardan Alınan Hizmetler İlgili Ülkede, Bu Hizmetlerin Belgelenmesinde Geçerli Olan Kurallara Göre Düzenlenmiş Herhangi Bir Belge ile Tevsik Edilebilir:

Vergi Usul Kanunu'nun 227 inci maddesine göre;

“..... üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir.”

Aynı Kanun'un izleyen maddelerinde mal veya hizmet alımının belgelenmesindeki ana vesikanın fatura ve benzeri (VUK'nun diğer maddelerinde düzenlenen) belgeler (KDV Kanun'u madde 53) olduğu görülmektedir.

Vergi Usul Kanunu hükümlerinin Türkiye dışındaki ülkelerde geçerli olmaması nedeniyle yurt dışı firmalardan yapılan alımların belgelenmesi özellik arz etmektedir.

Bu konu hakkında verilmiş olan bir özelgede ¹ şöyle denilmiştir:

“..... yurt dışında mukim olan firmaların tarafınıza düzenlediği belgelerin, ilgili ülke mevzuatına göre geçerli belge sayılması durumunda, mezkur belgeler vergi kanunları açısından ispat edici belge olarak kabul edilmektedir.”

¹ İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 02.06.2014 tarih ve 1549 sayılı özelgesi.

Buna paralel olarak başka bir özelgede ² şu açıklamalar yapılmıştır:

“..... hizmetler nedeniyle yüklenilen tutarların işin mahiyetine göre gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınabilmesi, yurt dışındaki ülkeden alınacak belgenin hizmetin alındığı ülkede uygulanan vergi mevzuatı çerçevesinde geçerli bir belge olduğunun kabulü halinde mümkün bulunmaktadır.”

Görüldüğü gibi hizmeti belgeleyen ve ilgili ülke mevzuatına göre geçerli olan herhangi bir belge, prensip olarak hizmet alımının tevsiki için yeterlidir.

Özellikle batılı ülkelerde firmalar gelir ve giderlerini, dekont (debit note; credit note) ile belgelemekte veya bazen gelirleri için fatura (invoice) düzenlenmektedir. Yine özellikle batılı ülkelerde, işlem bedeline ilişkin banka hareketleri, dekont veya faturaya nazaran daha çok önemsenmektedir.

2. Yurt Dışı Belgelerin Konsoloslukta Tasdik Ettirilmesi Mecburiyeti Kaldırılmış Olup, Tercüme İşlemi Sadece İnceleme Elemanı Lüzum Gördüğü Takdirde Yaptırılır:

253 No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde konu ile ilgili su açıklamalar yapılmıştır:

*“.....yurt dışında mukim kişi ve kuruluşlara yaptırılan iş veya hizmetler karşılığında alınan belgelerin, yurt dışındaki temsilciliklerimizde veya yurt içinde noterlerde Türkçe'ye **tercüme ve tasdik edilme zorunluluğu kaldırılmıştır.***

Buna göre, yurt dışındaki kişi veya firmalardan belge alan mükellefler, bu belgeleri defter kayıtlarında gider olarak göstermeleri sırasında belgelerde yazılı bedelleri, belgelerin düzenlendiği günde Merkez Bankasınca belirlenen döviz alış kuru üzerinden Türk Lirasına çevirerek kayıtlarında göstereceklerdir. Ancak inceleme sırasında inceleme elemanınca lüzum görülmesi halinde, mükellefler bu belgelerini tercüme ettirmek zorundadırlar.”

Bu Tebliğdeki belgenin MUTEBER olmasından ne anlaşılması gerektiği, hangi belgelerin MUTEBER sayılacağı konusunda bir açıklamaya rastlanmamıştır.

Bu konudaki genel anlayış ve uygulama, ilgili ülkedeki usullere uygun olarak düzenlenmiş, yetkili kişilerce imzalanmış, içeriğinde işlemin mahiyetini, tutarını, işlem yapanın ve işlem muhatabının kimlik ve adres bilgilerini içeren belgelerin MUTEBER belge olduğu yönündedir.

² Eskişehir Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 16.11.2011 tarih ve 113 sayılı özelgesi.

Tebliğ hükmünden anlaşılacağı üzere;

Yurt dışında mukim kişi ve kuruluşlarca düzenlenen belgeler, TERCÜME ve TASDİK EDİLMEKSİZİN, Türkiye’de bunlara dayanılarak yapılan kayıtların tevsiki için yeterli olabilmektedir.

Ancak inceleme elemanları isterlerse bu belgelerin TERCÜME ettirilmesini isteyebilmektedirler.

Tebliğdeki tasdik mecburiyetinin kaldırıldığı ifadesinden konsolosluk tasdikinin aranmadığı anlaşılmakta olup, inceleme elemanlarına da konsolosluk tasdiki arama yetkisi verilmemiştir. Ancak inceleme elemanı belgeyi şüpheli bulduğu takdirde bürokratik kanallardan, belgenin geçerliğini araştırabilir ve belgenin sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı olduğunu tespit ettiği takdirde, cezalı vergi tarhiyatı önermesi yanında, VUK’nun 359 uncu maddesi uyarınca hapis cezası verilmesini sağlamak için savcılığa suç duyurusunda da bulunabilir.

3. Yurt Dışından Elektronik Ortamda Gelen Belgelerin Geçerliliği:

Belge denince akla gelen, şekil şartlarına uygun olarak düzenlenmiş ve orijinal imzalı olan kağıttır.

Yasal düzenlemeler kapsamında elektronik olarak düzenlenmiş belgeler kağıt aranmaksızın geçerli olabilmektedir.

Yurt dışı firmadan alınan bir hizmetin orijinal belgesinin, ibraz edilmemesi fakat bu belgenin elektronik ortamda alınmış (e-mail, USB, CD ile gelmiş) çıktısının sunulabildiği durumda kabul görüp görmeyeceği, bir özelgede³ şöyle açıklanmıştır:

“Bilindiği üzere, yurt dışında mukim kişi veya kuruluşlara yaptırılan hizmet karşılığında ödemede bulunan gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin yurt dışından aldıkları belgenin alındığı ülke mevzuatına göre muteber bir belge olması gerekmektedir.

Mükelleflerin internet yoluyla yurt dışından satın aldıkları hizmet ve bu nitelikteki gayri maddi haklar için yurt dışındaki satıcı tarafından düzenlenen fatura veya fatura yerine geçen belgelerin elden veya posta yoluyla alınmaması halinde elektronik ortamda alınan söz konusu belgelerin çıktılarının yapılan ödemeyi gösterir banka kredi kartı slip veya ekstresi ile birlikte muhafaza ve ibrazı ile alınan hizmetin yapılan ticari işin bir gereği olarak alındığının tevsik edilmesi durumunda yapılan ödemelerin gider veya maliyet kaydı mümkün bulunmaktadır.”

³ Vergi Sorunları Dergisi’nin Aralık 2006 sayısında yayınlanan, İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı’nın 31.10.2006 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01/KVK-30-7201 sayılı özelgesi.

Bu özelgeden de anlaşılacağı üzere Maliye Bakanlığı yurt dışı işlemlerde belgelemenin kağıt ortamında olmasında ısrar etmemekte elektronik ortamda temin edilen ve yurt dışındaki satıcı tarafından düzenlenmiş olan fatura veya fatura yerine geçen belgelerin de geçerli olduğunu kabul etmektedir.

Tabiatıyla yurt dışından elektronik yolla gelen belgelerin print edilerek kağıt ortamına aktarılması ve mahsup fişine eklenmesi gereklidir. Mesela hizmeti yapan yurt dışı firma bu hizmete ait faturayı scanner ile tarayıp e-mail ile Türkiye'ye gönderdiğinde bu e-mail printerde yazdırılmak suretiyle belge temini mümkündür.

Birçok yabancı ülke mukimi firma, ilgili ülke mevzuatına göre borç dekontu (debitnote) düzenleyerek bunu fatura yerine kullanmakta olup, bu borç dekontları da yine elektronik ortamda alınmak suretiyle belgeleme sağlanabilir.

Ancak dikkat edilirse Bakanlık bu elektronik belgelerle yetinmeyerek,

- Ödeme yapıldığının banka dekontu veya ekstresi ile belgelenmesini ve
- Hizmetin iş ile ilgili olarak gerçekten alınmış olduğunun ispatını da

istemektedir.

Yurt dışı ilişkilerin tümünde müstakil ödeme bulunmayabilir ve / veya hizmetin gerçekten alındığını ispat her zaman mümkün olmayabilir.

Mesela mal ihraç eden firmanın gönderdiği malın eksik veya kusurlu çıkması nedeniyle, yurt dışındaki alıcı firma mal bedelinin bir kısmını göndermemek suretiyle bu kusur veya eksikliği telafi etmiş olabilir. Böyle bir durumda ihracatçı, yurt dışındaki alıcıdan, kağıt ortamında veya elektronik yoldan bir borç dekontu yahut kesinti beyanı aldığında, Maliye İdaresi bununla yetinmek durumundadır. Çünkü ihracatçının bu giderini veya hasılat eksikliğini ispat için başka çaresi yoktur.

Başka bir örnek vermek gerekirse, cari hesap ilişkisinde bulunulan yabancı firma, Türk firmasının malına yurt dışında müşteri bulduğu için komisyon tahakkuk ettirse ve kestiği faturayı, kağıt olarak yahut elektronik yoldan gönderip, fatura tutarını cari hesaba mahsup etse, bu fatura müstakil bir ödemeye konu olmayacaktır. Ancak cari hesabın varlığı ve bu hesaba girip çıkan diğer rakamların tevsiki, söz konusu faturanın cari hesap yoluyla ödendiğini göstermeye yetecektir.

Örneğimizdeki komisyon hizmetinin gerçekten cereyan ettiği konusunda hiçbir tevsik imkanı bulunmayabilir. Böyle bir durumda Maliye İdaresi hizmetin varlığını ispat konusunda mükellefi zorlamamalıdır.

Çünkü hizmet elle tutulabilen gözle görülebilen bir şey olmayabileceği için, imkansızlık hallerinde hizmetin varlığını ispat külfetinin mükellefe yüklenmemesi, yurt dışından kağıt olarak veya elektronik yolla gelen belge ile ve cari hesap yoluyla yapılan ödeme ile yetinilmesi gerekir.

Bizim görüşlerimiz böyle olmakla beraber inceleme elemanları tevsik unsurlarını yetersiz bularak tarhiyat önerebilirler. Bu nedenle MÜKELLEFLER YURT DIŞINDAN SAĞLADIKLARI HİZMETLERİN ORJİNAL BELGESİNİ TEMİN ETME, ÖDEMEYİ BELGELEME VE HİZMETİN GERÇEKTEN ALINDIĞI İSPAT ETME KONUSUNDA ÇOK ÖZENLİ OLMAK ZORUNDADIRLAR.

Stopaja tabi olmayan yurt dışı hizmet bedelleri açısından ve stopaj oranı vergi anlaşmaları ile sınırlanmış hizmetler bakımından bu özenin gösterilmesi gereği daha da fazladır.

4. Yurt Dışı Hizmet Belgesinin Geç Gelmesi veya Geçmiş Yıl İçerikli Olması Sorunu:

Yurt dışı hizmet belgelerinin yeni yıl tarihli olmakla beraber önceki yılda sunulmuş olan bir hizmeti belgelediği görülmektedir.

Böyle bir yıl ve içerik farkı bulunmamakla beraber, belgenin yıl kapandıktan çok sonra ele geçirilebilmesi olaylarına da sıklıkla rastlanmaktadır.

Bu gibi durumlar, stopaj ve/veya KDV sorumluluğu bulunan hallerde bu sorumluluğun geciktirilmiş sayılıp sayılmayacağı, giderin hangi döneme ait olacağı açılarından belirsizlik yaratmaktadır.

Gerek KDV ve stopaj sorumluluğu gerekse belgenin içerik durumu ve geç gelmesi konuları yazımızın kapsamı dışında olduğundan, bu konular için iki yazımızı^{4 5} işaret etmekle yetiniyoruz.

5. Mukimlik Belgesi ve Önemi:

Yurt dışı firmadan alınan hizmet, Gelir Vergisi Kanunu'nun 94 üncü veya Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 30 uncu maddeleri uyarınca stopaj gerektirebilir.

⁴ Lebib Yalkın Dergisinin Ocak 2009 sayısında yayınlanan "HİZMET İTHALLERİNDE KDV VE STOPAJ SORUMLULUĞU VE BU SORUMLULUĞUN GECİKTİRİLMİŞ SAYILAMAYACAĞI DURUMLAR" başlıklı makalemiz. (www.bdo.com.tr Mehmet MAÇ Makaleleri, 2009)

⁵ Vergi Dünyası Dergisinin Nisan 2014 sayısında yayınlanan "YURT DIŞINDAN ALINAN VE TİCARİ NİTELİK TAŞIDIĞI İÇİN STOPAJ GEREKTİRMEYEN HİZMET TÜRLERİ VE BUNLARIN KDV BOYUTU" başlıklı makalemiz. (www.bdo.com.tr Mehmet MAÇ Makaleleri, 2014)

Şayet hizmeti veren firmanın mukimi bulunduğu ülke ile Türkiye arasında çifte vergilemeyi önleme anlaşması varsa, bu stopaj gereğinin ortadan kalkması veya stopaj oranının küçülmesi söz konusu olabilir.

Vergi anlaşmasına dayanılarak stopaj yapılmayan veya yasal orana göre daha düşük (vergi anlaşmasına uygun) oranda stopaj yapıldığı takdirde, hizmeti veren firmanın, dayanak gösterilen vergi anlaşmasını imzalamış olan ülkenin mukimi olduğunun ispatı gerekli olacaktır.

Mukimlik belgesi, hizmeti veren firmanın bu ülkede vergi mükellefi olduğunu belirten ve vergi dairesince düzenlenen bir belgedir.

Mukimlik belgesi alınmışsa, bu belge aynı zamanda, hizmet belgesini destekleyen ek bir ispat aracı olacaktır.

6. Yurt Dışı Belgenin Sahte veya Yanıltıcı Olması Durumunda, Hapis Cezası Riski:

Bazı mükellefler vergi yüklerini azaltabilmek amacıyla kendilerini, yurt dışı firmalara hizmet bedeli ödemiş gibi göstermek veya alınan bir hizmetin bedelini büyütmek yollarına gidebilmektedirler.

Asıl önemlisi, firma mensuplarının zimmetlerine para geçirebilmek amacıyla böyle bir yola gitmeleri ihtimalidir.

Bu amaçla alınan veya düzenlenen vesikaların, sahteliği veya yanıltıcılığı tespit edildiği takdirde, Vergi Usul Kanunu'nun 359 uncu maddesi uyarınca hapis cezası riski doğurabilir.

İnceleme elemanlarının,

- yurt dışından alınan hizmetlerin gerçekliği,
- bedelinin doğruluğu,
- KDV ve stopaj gereklerinin yerine getirilip getirilmediği,

açılardan inceleme yapma veya Maliye İdaresinin söz konusu giderleri mercek altında tutma eğilimleri nedeniyle, gerek vergi tarhiyatı, gerekse hapis cezası riskleri önemslenmelidir.

7. Sonuç:

Yurt dışı firmalardan alınan hizmetler ilgili ülkede geçerli mevzuata göre belgelenir ve bu belgeler Türkiye'de yapılacak kaydın tevsiki için yeterlidir.

Duruma göre destekleyici belge veya tevsik unsurları da gerekli olabilir.

Bu belgeler ilgili ülkedeki Türk Konsolosluna onaylatılmaksızın ve tercüme ettirilmeksizin ilgili mahsup fişleri ekinde dosyalanır.

Belge elektronik ortamda gelmişse, ödeme belgesiyle desteklenmek suretiyle gider veya maliyet kaydına dayanak teşkil edebilir.

Konumuzun dışında olmakla beraber, yurt dışı firmalardan sağlanan hizmetler hakkında, KDV sorumluluğu, stopaj sorumluluğu, mukimlik belgesi gibi hususların göz önünde tutulması gerektiğini, bu belgelerin sahte veya yanıltıcı olması halinde hapis cezası riski ortaya çıkarabileceğini hatırlatmakta yarar görüyoruz.