

# İRTİBAT BÜROLARI ve VERGİLENDİRİLMESİ

## LIAISON OFFICES AND THEIR TAXATION



Fatih KARABATAK\*

### Öz

Gelişen ticari hayatın bir sonucu olarak, yeni pazarlara erişme ihtiyacı olan firmalar şube ve irtibat bürosu açmaya yönelmişlerdir. İrtibat bürolarının ne olduğu ve işleyişi, irtibat bürolarının şubelerden farkı, Türkiye’de yerleşik olmayan ticari işletmelerin, Türkiye’de açtıkları irtibat bürolarının Kurumlar Vergisi, Gelir Vergisi Stopajı, KDV, VUK ve Damga Vergisi açısından değerlendirilmesi makalemizin esas konusunu teşkil etmektedir.

**Anahtar Kelimeler:** İrtibat Bürosu, Şubeler, Yabancı Yatırımcı.

### ABSTRACT

As a result of the developing commercial life, firms that need to access new markets have turned to branch offices and liaison offices. The main concern of this study is the definition of liaison offices and their functioning, the difference of them from the branches and the evaluation of liaison offices opened by non-resident commercial enterprises in Turkey from the point of Corporate Tax, Income Tax Withholding, VAT, the Turkish Procedure Law and Stamp Tax.

**Keywords:** Liaison office, branches, foreign investor

---

\* Vergi Müfettiş Yardımcısı

M.G.T.: 10.10.2016 / M.K.T.: 22.12.2016

## 1- GİRİŞ

Gelişmekte olan ülkelerin kaynak açığını gidermede, özellikle borç yükünün azaltılmasında anah-tar role sahip bulunan doğrudan yabancı yatırımların; teknoloji, istihdam, modern know-how, yö-netim becerisi, pazarlama ve ihracat olanakları gibi yararlarının maksimize edilebilmesi için, ülke çıkarları ile yatırımcının çıkarları arasında akılcı bir dengenin sağlanması ve bu yönde stratejik politi-kaların izlenmesi gerekmektedir. Yabancı yatırımcıların Türkiye’de yatırım yapmalarını teşvik etmek, yabancı yatırımcıları yerli yatırımcılarla eşit muameleye tâbi kılmak ve yabancı yatırımcıların Türki-ye’deki faaliyet ve işlemlerinden doğan net kâr, iştirak hisselerinden doğan temettü, hisse ve mal satışından doğan satış bedellerini, tasfiye artığı, tazminat ve lisans bedellerini yurt dışına serbestçe transfer edebilmelerini teminat altına almak maksadıyla 18.1.1954 tarihli ve 6224 sayılı Yabancı Ser-mayeyi Teşvik Kanunu yerine, Türkiye’deki yatırım ortamının liberal niteliğini öne çıkaran 17.06.2003 tarihli 4875 sayılı Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu çıkarılmıştır. Zira bir ülkenin yatırım mevzu-atı, o ülkenin uluslararası yatırımlara olan bakış açısını yansıtmaya bakımdan önemlidir. Doğrudan yatırımlara ilişkin temel kanun olarak dizayn edilen yeni “Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu” ile esas olarak, ülkemizin uluslararası yatırımlara yönelik eşitlikçi ve liberal yaklaşımı yansıtılmakta ve kanuna “yatırımcıya açık ve anlaşılır mesajlar veren” ve yatırımcının değişik mevzuatlar gereği sahip olduğu haklar ve tâbi olduğu yükümlülükleri gösteren “yasal bir rehber” niteliği kazandırılmaktadır.

Bu çalışmamızda yabancı yatırımcıların Türkiye’deki yapacakları yatırımlar için tercih edecekleri seçeneklerden birisi olan irtibat büroları ile ilgili bilgilere yer verilmiştir.

## 2- İRTİBAT BÜROLARI

03 Temmuz 2012 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan 4875 sayılı Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu Uygulama Yönetmeliğinin 6. maddesi uyarınca, Ekonomi Bakanlığı, yabancı ülke kanunlarına göre kurulmuş şirketlere, Türkiye’de ticari faaliyette bulunmamak kaydıyla İrtibat Bürosu açma izni vermeye ve bu izinlerin süresini uzatmaya yetkilidir. Uygulama Yönetmeliği’nin 8. maddesinde ise, irtibat bürolarının faaliyet alanları belirlenmiştir. Bu düzenlemeye göre irtibat büroları, ticari faaliyetler dışında, Türkiye’de, temsil ve ağırlama, Türkiye’deki tedarikçilerin kalite ve standart açısından kont-rolü, denetimi ve tedarikçi temini, haberleşme ve bilgi aktarımı, planlama, araştırma yapma gibi gö-revleri yürüten, ana şirkete bağlı temsilcilikler olarak tanımlanabilir. Ayrıca Gelir İdaresi Başkanlığının 29.01.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.06.16.01-2010-GVK-23-3-42 sayılı özelgesinde irtibat büroları için “Türkiye’de ticari ve diğer gelir getirici faaliyetler ile izin konusu dışında bir faaliyette bulunamamakta, kâr elde edip transfer edememekte ve bütün masraflarını yurt dışından getirecekleri dövizlerle karşı-lamak zorunda bulunmaktadır.” denilmektedir.

Şube kavramı, Ticaret Kanunu’nda belirlenmemiş olmasına rağmen 5590 sayılı Ticaret ve Sa-nayi Odaları ve Birlikleri Hakkındaki Kanununun 9. maddesinin 3. fıkrasında, ticaret odalarına tescil bakımından, şubenin oldukça ayrıntılı bir tanımı yapılmıştır. Söz konusu düzenlemeye göre bir mer-keze bağlı olan ve kendi başına ticari muamele yapan yerlerin ticaret odalarına tescil bakımından şube sayılmaları gerekmektedir. Bu yerlerin merkezden farklı müstakil sermayesi bulunabilir. Ancak müstakil sermaye ve müstakil muhasebe bu düzenlemenin açık ifadesi karşısında bir işyerinin şube olarak nitelendirilmesinde asli unsur değildir. Bir başka deyişle müstakil muhasebesi ve müstakil sermayesi olmayan ticari işletmeye bağlı bir işyeri kendi başına ticari muamele yapabildiği takdirde hukuken şube olarak nitelendirilebilecektir.

Türkiye’de yerleşik olmayan ticari işletmeler, Türkiye’de şube açabilecekleri gibi, irtibat bürosu da açabilirler. Ancak irtibat büroları, şubelerin aksine ticari faaliyette bulunamaz. Dolayısıyla, irtibat bürolarının masrafları yurt dışındaki ticari işletme tarafından karşılanır. İrtibat Bürosu, Türkiye’de ticari faaliyette bulunamasa da ana şirkete pazarla ilgili bilgi sağlama, ana şirketi ilgili pazarda temsil etme amacı taşır.

### **3- İRTİBAT BÜROLARININ İŞLEYİŞİ**

İrtibat bürolarının faaliyet sürecinde aşağıdaki esaslar geçerlidir:

- 1- İrtibat bürolarına ilk başvurularda, azami 3 yıl süre ile beyan edilen faaliyet kapsamında izin verilir. Faaliyet sürelerini uzatmak isteyen bürolar, faaliyet süresinin sona ermesinden önce Teşvik Uygulama ve Yabancı Sermaye Genel Müdürlüğüne müracaat ederler.
- 2- Genel Müdürlük süre uzatma taleplerini, büronun geçmiş yıl faaliyetleri, yabancı şirketin Türkiye’de geleceğe yönelik iş planı ve hedefleri, mevcut ve öngörülen harcama tutarı ile istihdam edilen personel sayısı çerçevesinde değerlendirerek yürütülecek faaliyetin niteliğine uygun şekilde aşağıda belirtilen sürelerle sonuçlandırabilir. Pazar araştırması veya yabancı şirketin ürünlerinin ya da hizmetlerinin tanıtımını yapmak üzere izin alan büroların faaliyet süreleri uzatılmaz.
- 3- Kuruluş izni alan irtibat büroları, vergi dairesine kayıt belgesinin ve büro ile ilgili kira sözleşmesinin bir örneğini en geç 1 ay içinde Genel Müdürlüğe iletirler. Bürolar adres, büro yetkilisi/yetkilileri veya yabancı şirketin unvan değişikliklerini, değişikliğin gerçekleşmesinden itibaren en geç 1 ay içinde, yeni adresi gösterir kira sözleşmesi, yeni atanan kişiye ilişkin yetki belgesi ya da yabancı şirketin unvan değişikliğine ilişkin belge/belgeler ile birlikte Genel Müdürlüğe bildirirler.
- 4- İrtibat büroları, her yıl en geç Mayıs ayı sonuna kadar, büronun geçmiş yıl faaliyetleri hakkında, Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu Uygulama Yönetmeliği ekinde yer alan EK-4 İrtibat Bürolarının Faaliyetlerine İlişkin Bilgi Formunu ve ekli belgelerini Bakanlığa gönderirler. Bu formu ve ekli belgelerini göndermeyen irtibat bürolarının, süre uzatma talepleri değerlendirilmeye alınmaz. Faaliyet izinleri de resen iptal edilebilir.
- 5- İrtibat bürolarının faaliyetlerini, mevzuata ve izinlerinde belirtilen faaliyet konusuna uygun şekilde yürütüp yürütmedikleri, resen veya ilgili kurum ve kuruluşların yazılı bildirimleri üzerine Bakanlık tarafından denetlenebilir. Yapılan denetim sonucunda, izin kapsamı dışında faaliyet gösterdikleri tespit edilen bürolara, fiilen yürütülen faaliyet için izin başvurusu yapmalarını teminen otuz gün süre verilir. Bu süre, haklı gerekçelerin varlığı halinde en fazla otuz gün daha uzatılabilir. Verilen süre sonunda başvuruda bulunmayan büroların faaliyet izni iptal edilir. Denetim sonucunda ticari faaliyet yürüttüğü tespit edilen büroların ise faaliyet izni iptal edilerek ilgili mercilere bildirilir.
- 6- İrtibat bürolarının faaliyetlerini sona erdirmesi durumunda kapatma işlemi için, ilgili vergi dairesinden alınacak iş bırakma-yoklama fişi Genel Müdürlüğe gönderilir. Bürolar, kapanış ve tasfiye sonucunda oluşan bakiye haricinde, transfer talebinde bulunamazlar.

### **4- İRTİBAT BÜROLARININ VERGİLENDİRİLMESİ**

#### **4.1- Kurumlar Vergisi Açısından**

İrtibat büroları, Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK) uygulamasında, kanunî ve iş merkezi yurt dışına bulunan yabancı şirketler tarafından açılan temsilcilik ofisi mahiyetindedir. KVK’nın 3. maddesine

göre KVK'nın 1. maddesinde sayılan kurumlardan kanunî ve iş merkezlerinden her ikisi de yurt dışında bulunan yabancı kurumlar, sadece Türkiye'de elde ettikleri kazanç ve/veya iratlar üzerinden dar mükellefiyet esasında vergilendirilecektir. Temelde KVK'nın 3. maddesi ve mezkûr Kanun'un diğer maddelerinde dar mükellefiyet ile ilgili düzenlemeler irdelendiğinde görüleceği üzere KVK'da kanunî ve iş merkezi yurt dışında bulunan kurumların Türkiye'de açacakları irtibat büroları ile ilgili herhangi özel bir belirleme yapılmamıştır. Mezkûr Kanun ile ilgili olarak yayımlanmış olan Genel Tebliğlerde de bu konuda herhangi bir düzenleme yer almamaktadır. KVK hükümleri birlikte değerlendirildiğinde ve yabancı sermaye mevzuatına göre irtibat bürolarının ticari faaliyette bulunamaması nedeniyle, ticari bir kazanç oluşmayacağından bunun vergilendirilmesi de söz konusu olamayacaktır. Dolayısıyla irtibat bürolarının kurumlar vergisi mükellefiyeti söz konusu olmayacaktır. İrtibat bürolarının KVK açısından tek mükellefiyeti KVK'nın 30. maddesinde ifade edilmiştir. KVK'nın 30. maddesine göre irtibat bürolarının başka bir dar mükellefiyete tâbi kuruma tevkifat kapsamında yapmış olduğu ödemeler üzerinden kurumlar vergisi tevkifatı yapması zorunludur.<sup>1</sup> Türkiye'de faaliyet gösteren (A) irtibat bürosunun hukuki işlemlerini takip edebilmesi için yurtdışı merkezli (B) Hukuki Danışmanlık firması ile anlaşıp (B)'ye yapacağı ödemelerden KVK'nın 30. maddesinde belirlenen oranlar dâhilinde tevkifat yapması buna örnek olarak gösterilebilir.

#### 4.2- Gelir Vergisi Stopajı Açısından

Türkiye'de faaliyet gösteren yabancı ülke kuruluşlarına ait irtibat büroları, Türkiye'de mukim kişi, kurum ve kuruluşlara çeşitli ödemelerde bulunmaktadır.

Bu ödemeler daha çok bu bürolarda çalışan hizmet erbabına yapılan ücret ödemeleri, büronun/ofisin kira ile tutulması durumunda gayrimenkul sermaye iradı sahibine yapılan kira ödemeleri, bu bürolarca defter tutulması durumunda defterlerin tutulması ile görevlendirilen serbest meslek erbabına yapılan serbest meslek ödemeleri ve bu büroların yurt dışından düzenlenen ve yabancı dilde olan evraklarının Türkçeye tercümesi amacıyla bu iş ile uğraşanlara yapılan serbest meslek ödemeleri, büro temizliği için bazı zamanlarda getirilen kişilere yapılan ödemeler vb. ödemelerden oluşmaktadır.<sup>2</sup>

GVK'nın 94. maddesinin 1. fıkrasında bu maddede sayılan ödemelerden tevkifat yapmak zorunda olan kişi, kuruluş ve kurumlar tadadi olarak sayılmaktadır. Anılan fıkra bu maddede sayılan ödemeleri yapacak olan kişi, kuruluş ve kurumlarla ilgili olarak tam veya dar mükellefiyet ayrımı yapılmamıştır. Kanun'un 94. maddesinde, "Kamu idare ve müesseseleri, iktisadi kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar." hükmü yer almaktadır.

Söz konusu Kanun maddesinin 5/a alt bendinde de anılan Kanun'un 70. maddesinde yazılı mal ve hakların kiralanması karşılığında yapılan ödemelerden %20 vergi tevkifatı yapılacağı hükme bağlanmıştır.

<sup>1</sup> Levent Başak, Yaklaşım Dergisi, Ağustos 2012, Sayı: 236

<sup>2</sup> Güray Öğredik, Yaklaşım Dergisi, Temmuz 2005, Sayı : 151

Bu durumda, anılan firmanın Türkiye’de açtığı irtibat bürosunun Gelir Vergisi Kanunu’nun 94. maddesinde tevkifat yapmak zorunda olduğu belirtilen kurumlardan olması ve kira ödemelerinin elde eden yönünden gayrimenkul sermaye iradı mahiyetinde olması halinde aynı Kanun’un 94-5/a maddesine göre tevkifat yapması ve muhtasar beyanname ile beyan etmesi gerekmektedir.

İrtibat büroları, Gelir Vergisi Kanunu’nun (GVK) 94. maddesinde sayılan ve hizmet erbabına yaptıkları ücret (GVK’nın 23/14. maddesi kapsamındaki ücret) ödemeleri dışındaki ödemeler için, vergi tevkifatı yapacak ve ödeyeceklerdir. Söz konusu GVK’nın 94. madde kapsamı dışında, yukarıdaki şartlara uygun olarak kurulan ve faaliyet gösteren irtibat bürolarının vergi mükellefiyeti bulunmamaktadır. Bu açıklamaya istinaden irtibat bürolarının VUK hükümleri çerçevesinde bilanço usulüne göre zorunlu defterleri tutmaları zorunluluğu da bulunmamaktadır.<sup>3</sup> Bu konu Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı’nın 29.01.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.06.16.01-2010-GVK-23-3-42 sayılı özelgesinde şu şekilde özetlenmektedir; *“Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (14) numaralı bendine göre, kanuni ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayan dar mükellefiyete tabi işverenlerin yanında çalışan hizmet erbabına, işverenin Türkiye dışında elde ettiği kazançları üzerinden döviz olarak ödediği ücretler gelir vergisinden istisna edildiğinden, irtibat bürosunda çalıştırılacak personele yapılacak ücretlerin yurt dışındaki ana şirket tarafından döviz olarak karşılanması durumunda Kanunun 94 üncü maddesi kapsamında işverenin sorumlu sıfatıyla yapması gereken tevkifattan istisna edilmesi gerekmekte; ayrıca istisnanın uygulanabilmesi için, söz konusu ücretin irtibat bürolarında çalışanlara döviz olarak veya yurtdışından gelen paraların yetkili bankalarda bozdurulmak suretiyle Türk parası olarak Türkiye’de ücretliye ödenmesi ve döviz bozdurulması ile ilgili belgelerin ücret bordrolarına eklenmesi gerekmektedir.”*

Konu ile ilgili olarak 09.02.1986 tarih ve 19014 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 147 Seri No’lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin “Kanuni ve İş Merkezi Türkiye’de Olmayan Dar Mükellefiyete Tabi İşverenlerce Hizmet Erbabına Döviz Olarak Ödenen Ücretler” başlıklı 1-c bölümünde; *“İstisna hükmünün uygulanmasında, aşağıdaki hususlara dikkat edilecektir.*

*-İşveren sıfatıyla ücret ödemesinde bulunan kurumların, Türkiye’de herhangi bir kanuni merkezinin veya iş merkezinin bulunmaması gerekir. Türkiye’de kanuni ve iş merkezi olmayan kurumların ise tam mükellef oldukları devlette hangi statüyü taşıdıkları, tüzel kişiliklerinin bulunup bulunmadığı herhangi bir iktisadi işletmelerinin varlığı yada yokluğu önem taşımayacaktır.*

*-Türkiye’de hizmet arzeden gerçek kişinin işveren sıfatıyla bağlı olduğu dar mükellef kurum, söz konusu kişiye döviz olarak ödediği ücretleri, doğrudan doğruya yurt dışında elde ettiği gelirinden ayırıp vermeli, hiç bir zaman için Türkiye’de elde ettiği kazanç ile ilgilendirmemelidir. Bu çerçevede ücret erbabının Türkiye’de tam mükellef veya dar mükellef statüsünü taşıması hiç bir önem taşımayacaktır. Ödeme, yurt dışında elde edilen gelir üzerinden yapılacağı için, Türkiye’deki faaliyetler nedeniyle bu ücretler Gelir Vergisi Kanununun 40’ıncı maddesi hükmüne göre gider olarak dikkate alınmayacaktır.*

.....”

açıklamalarına yer verilmiştir.

<sup>3</sup> Nalan Akgün, İrtibat büroları, [http://www.verginet.net/dtt/1/NalanAkgunSMMM-IrtibatBulolari\\_9039.aspx](http://www.verginet.net/dtt/1/NalanAkgunSMMM-IrtibatBulolari_9039.aspx), Erişim tarihi: 07 Nisan 2015

#### 4.3- Katma Değer Vergisi Açısından

3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1. maddesinin 1 numaralı bendine göre ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye’de yapılan teslim ve hizmetler katma değer vergisinin konusunu teşkil etmektedir. Buna göre KDV mükellefiyetinden söz edilebilmesi için ticari, sınai, zirai veya serbest meslek faaliyetinin yapıyor olması gereklidir. İrtibat büroları hiçbir şekilde ticari faaliyette bulunmamak şartıyla kuruldukları için KDV mükellefiyeti tesis ettirmelerine gerek bulunmamaktadır.

#### 4.4- Vergi Usul Kanunu Açısından

İrtibat bürolarının VUK yönünden defter tasdikinin zorunlu olup olmadığı hakkında İstanbul Vergi Dairesinin 01.10.2012 tarih ve 11395140-019.01.2843 sayılı özelgesinde bu konu irdelenmektedir:

*“5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3. maddesine göre, Kanunun 1. maddesinde sayılı kurumlardan kanuni ve iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye içinde bulunmayanlar, yalnız Türkiye’de elde ettikleri kurum kazançları üzerinden vergilendirilmektedir. Türkiye’de elde edilmiş kazancın varlığı ise Kurumlar Vergisi Kanununun 3. ve GVK’nın 7 ve 8. maddelerinde yer alan hükümlere göre belirlenmektedir.*

*Anılan Kanunun 3. maddesine göre, Türkiye’de Vergi Usul Kanunu hükümlerine uygun işyeri olan veya daimi temsilci bulunduran yabancı kurumlar tarafından bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla yapılan işlerden elde edilen kazançlar ticari kazanç olarak vergiye tabidir. Ancak, kanuni ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayan kurumlarca Türkiye’de yalnızca mal teminine yönelik bir işyeri oluşturulması veya daimi temsilci bulundurulması ve bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla temin edilen malların Türk iç pazarına sunulmayarak yabancı memleketlere gönderilmesi halinde, teknik olarak Türkiye’de elde edilmiş bir kazançtan söz edilememekte ve vergi doğmamaktadır.*

*Bu madde de geçen işyeri kavramı VUK’un 156. maddesinde, daimi temsilci kavramı ise GVK’nın 8. maddesinde düzenlenmiştir. “İşyeri”, Vergi Usul Kanununda, ticari faaliyetin yapıldığı veya bu faaliyette kullanılan yer; “Daimi Temsilci” ise GVK’da, ticari muameleler ifasına yetkili kimse olarak tanımlanmıştır.*

*Öte yandan; irtibat büroları, 4875 sayılı Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu ve bu Kanuna dayanılarak çıkarılan Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu Uygulama Yönetmeliğinde yer alan düzenlemelere göre kurulmakta ve faaliyet göstermektedir. Mevcut yasal düzenlemelere göre irtibat büroları Türkiye’de ticari ve diğer gelir getirici faaliyetler ile izin konusu dışında bir faaliyette bulunamamakta, kâr elde edip transfer edememekte ve bütün masraflarını yurt dışından getirecekleri dövizlerle karşılamak zorunda bulunmaktadır.*

*Diğer taraftan, 213 sayılı VUK’un 153 ve müteakip maddelerinde mükelleflerin ödevleri hükme bağlanmıştır. Aynı Kanunun 172. maddesinde kimlerin defter tutacakları, 173. maddesinde ise, istisnaları (defter tutmayacaklar) belirlenmiştir.*

*Bu açıklamalar çerçevesinde; irtibat büronuzun, 4875 sayılı Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu ve bu Kanuna dayanılarak çıkarılan Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu Uygulama Yönetmeliğinde yer alan düzenlemelere göre bir irtibat bürosu olarak kurulması, ticari ve diğer gelir getirici faaliyetler ile izin konusu dışında bir faaliyette bulunmaması halinde kurumlar vergisi mükellefiyet tesisine gerek bulunmadığı gibi defter tutma mecburiyeti de bulunmamaktadır.”*



#### **4.5- Damga Vergisi Açısından**

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1'inci maddesinde, bu Kanun'a ekli (1) sayılı tabloda yazılı kâğıtların damga vergisine tabi olduğu, bu Kanundaki kâğıtlar teriminin yazılıp imzalanmak veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olan belgeler ile elektronik imza kullanılmak suretiyle manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulan belgeleri ifade edeceği; 3 üncü maddesinde, damga vergisinin mükellefinin kâğıtları imza edenler olduğu; 9'uncu maddesinde, bu Kanuna ekli (2) sayılı tabloda yazılı kâğıtların damga vergisinden müstesna olduğu hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanun'a ekli (1) sayılı tablonun "IV. Makbuzlar ve Diğer Kağıtlar" başlıklı bölümünün 1/b fıkrasında, maaş, ücret, gündelik, huzur hakkı, aidat, ihtisas zammı, ikramiye, yemek ve mesken bedeli, harcırah, tazminat ve benzeri her ne adla olursa olsun hizmet karşılığı alınan paralar (avans olarak ödenenler dahil) için verilen makbuzlar ile bu paraların nakden ödenmeyerek kişiler adına açılmış veya açılacak cari hesaplara nakledildiği veya emir ve havalelerine tediye olunduğu takdirde nakli veya tediye temin eden kağıtların nispi damga vergisine tabi olduğu; Kanun'a ekli (2) sayılı tablonun "IV. Ticari ve Medeni işlerle ilgili kağıtlar" başlıklı bölümünün 34 numaralı fıkrasında Gelir Vergisi Kanunu'nun 23'üncü maddesinde belirtilen ücretlere ilişkin kağıtların damga vergisinden istisna olacağı hükümlerine yer verilmiştir.

Bununla beraber, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 23'üncü maddesinin 14 numaralı bendinde, kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan dar mükellefiyete tabi işverenlerin yanında çalışan hizmet erbabına, işverenin Türkiye dışında elde ettiği kazançları üzerinden döviz olarak ödediği ücretlerin gelir vergisinden istisna edileceği hükme bağlanmıştır.

Buna göre, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 23/14'üncü maddesinde belirtilen ücretlerden olması halinde, söz konusu ödemelere ilişkin düzenlenen kâğıtların 488 sayılı Damga Vergisi Kanununa ekli (2) sayılı tablonun IV/34 fıkrası uyarınca damga vergisinden istisna tutulması mümkün bulunmaktadır.

#### **5- SONUÇ**

İrtibat büroları ticari faaliyette bulunmamak kaydıyla temsil ve ağırlama, Türkiye'deki tedarikçilerin kalite ve standart açısından kontrolü, denetimi ve tedarikçi temini, haberleşme ve bilgi aktarımı, planlama, araştırma yapma gibi faaliyetlerde bulunabilirler. İrtibat büroları ticari faaliyette bulunmadıkları için Türkiye'de vergilendirilmeleri de oldukça sınırlıdır. Ekonomi Bakanlığı verilerine göre 31.12.2014 tarihi itibarıyla Türkiye'de 918 adet irtibat bürosu bulunması ve sayılarının da her geçen gün artması sebebiyle bu konu daha da önem arz etmektedir. Çalışmamızda irtibat bürolarının ne olduğu açıklanmış ve her bir vergi türü açısından vergilendirilmesi irdelenmiştir.

#### **KAYNAKÇA**

- 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu
- 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu
- 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu
- 213 sayılı Vergi Usul Kanunu
- 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu

- 11395140-019.01.2843 sayılı ve 01.10.2012 tarihli özelge- İrtibat bürolarının defter tasdik ettirme zorunluluğunun bulunup bulunmadığı hk.
- B.07.1.GİB.4.06.16.01-2010-GVK-23-3-42 sayılı ve 29/01/2011 tarihli özelge – Merkezi yurtdışında bulunan firmaların irtibat bürolarındaki çalışanlarına yapılan ödemelerinden tevkifat yapılmayacağı hk.
- AKGÜN, N. İrtibat büroları, [http://www.verginet.net/dtt/1/NalanAkgunSMMM-IrtibatBurolari\\_9039.aspx](http://www.verginet.net/dtt/1/NalanAkgunSMMM-IrtibatBurolari_9039.aspx), Erişim Tarihi: 07.04.2015
- BAŞAK, L. Yaklaşım Dergisi / Ağustos 2012 / Sayı: 236
- Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu Uygulama Yönetmeliği
- Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu Uygulama Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik
- ÖĞREDİK, G. Yaklaşım Dergisi / Temmuz 2005 / Sayı : 151