

[illegible]

Adem Yağmur
Vergi Denetmeni

Yabancı firmaların itibat büroları, 04.03.1992 tarih ve 92/2789 sayılı "Yabancı Sermaye Kararı" uyarınca, Başbakanlık Hazine Müsteşarlığından izin alınarak açılan ve bulundukları bölgede ana kuruluş adına araştırmalar yapan, ana kuruluş ile haberleşmeyi sağlayan, ancak münhasıran ticari faaliyette bulunmayan, her türlü büro giderlerini yurt dışından transfer edilen dövizlerle karşılayan bürolardır.

İrtibat bürolarının vergi mevzuatları karşısındaki durumları ise; Kurumlar Vergi Kanunu'nun 1 ve 2. maddelerinde belirtildiği üzere kurumlardan, kanuni ve işmerkezleri Türkiye içinde bulunmayanlar, dar mükellef kabul edilmişler ve bunların yalnız Türkiye'de elde ettikleri kurum kazançları üzerinden vergilendirilecekleri hüküm altına alınmıştır. Yine aynı kanunun 13. amddesinin 2362 sayılı kanunla değiştirilen 2. fıkra hükümlerine göre, "safi kurum kazancının tesbitinde, Gelir Vergisi Kanunun ticari kazanç hakkında hükümleri uygulanacaktır." hükmü yer almaktadır. Gelir Vergisi Kanunu'nun ticari kazançları tanımlayan 37. maddesinde de, her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu ifade edilmiştir. Bu hükümlerden de anlaşılabilceği gibi, Kurumlar Vergisi mükellefiyeti tesis edilebilmesinin temel şartı, Gelir Vergisi Kanununda belirtilen faaliyetlerden en az birinin yapıyor olmasıdır.

Ancak, irtibat büroları için, izin yazısında belirtilen şartların ihlâl edilmemiş olması kaydıyla, bir ticari faaliyetten ve dolayısıyla bu faaliyet sonucu elde edilmiş bir kazançtan söz edilemez. Başka bir ifade ile, belirtilen şartları taşımaları kaydıyla, irtibat büroları Kurumlar Vergisi mükellefi değildir. Ancak büroların, yurt dışındaki asıl kurumun ticari faaliyetine aracılık ediyor olması (Örneğin; İş bağlantılarının bürolarda yapılması) durumunda, aynı şeyi söylemek mümkün değildir. Bu durumda, yurtdışındaki asıl kurum dar mükellef kabul edilerek, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 27. maddesine göre Kurumlar Vergisi tarhiyatı, bunlar hesabına Türkiye'deki müdür veya temsilcileri adına yapılacaktır.

Öte yandan 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinin 1 numaralı bendinde Türkiye'de yapılan ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler, Katma Değer Vergisinin konusunu teşkil eden işlemler olarak sayılmıştır. Bu hüküm gereğince, KDV mükellefiyetinden bahsedebilmek için herşeyden önce ticari, sınai, zirai veya serbest meslek faaliyetinin yapılıyor olması gereklidir. Oysa yabancı kuruluşların irtibat büroları, yazımın başında belirttiğim gibi hiç bir şekilde ticari faaliyette bulunmamak kaydıyla açılabilir. Dolayısıyla faaliyetin bulunmadığı bir durumda Katma Değer Vergisi mükellefiyetinden söz etmek imkansızdır.

İrtibat bürolarının Gelir Vergisi (stopaj) karşısındaki durumları ise; bu büroların açılması sırasında Hazine Müsteşarlığınca izin verilmesi sırasında ileri sürülen şartlardan biride, her türlü büro giderlerinin yurt dışından getirilecek dövizlerle karşılanmasıdır. Bu giderler, kira gideri, genel giderler, personel giderleri v.b. gibi giderlerdir. Gelir Vergisi (Stopaj) yönünden, kira giderleri ile personel giderleri önem taşır. Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesinin 5 numaralı bendine göre, aynı kanunun 70. maddesinde yazılı mal ve hakların kiralanması karşılığı yapılan ödemeler, 1 numaralı bendine göre de hizmet erbabına ödenen ücretler gelir vergisi tevkifatına tabidir.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesinde, vergi kesintisine tabi tutulacak kira ödemelerinin, maddenin 1. fıkrasında sayılan gerçek ve tüzel kişilerce yapılması şartı bulunmaktadır. Ayrıca sadece ticari-zirai, sınai veya serbest meslek faaliyetini yürütmek üzere kiraladıkları gayrimenkuller için yaptıkları kira ödemeleri tevkifata tabidir. Öngörülen şartlar içinde faaliyet gösteren ve sadece ağırlama konaklama ve haberleşme sağlayan irtibat bürolarını, bir işyeri saymak mümkün değildir. Vergi Usul Kanunu'nun 256 ncı maddesi, işyerini; mağaza, yazıhane, idarehane, muayenehane, imalathane, şube, depo, otel, kah-

vehane v.b. gibi bir faaliyetin icrasına tahsis edilen veya bu faaliyetlerde kullanılan yerler olarak tanımlamıştır. İrtibat bürolarında böyle bir faaliyet olmadığından, bunları işyeri saymak ve kira ödemelerinden tevkifat yapmak doğru olmaz.

İrtibat bürolarında çalıştırılan personele ödenen ücretlerin, yurt dışından ve döviz olarak transfer edilmesi şartı bulunmaktadır. Diğer yandan Gelir Vergisi Kanunu'nun 23. maddesinin 14 numaralı bendinde kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan, dar mükellefiyete tabi işverenlerin yanında çalışan hizmet erbabına, iş verenin Türkiye dışında elde ettiği kazançları üzerinden döviz olarak ödediği ücretler, gelir vergisinden istisna edilmiştir. Konu ile ilgili olarak, Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü'nün 12.12.1986 tarih ve 22128, 22041 sayılı genel yazısında da yabancı kurumların irtibat bürolarında ticari faaliyette bulunmadığı sürece, çalışanlara yurt dışından transfer edilerek ödenen ücretlerin gelir vergisinden istisna olduğu açıklanmıştır.

Sonuç olarak, yabancı kurumlar, Türkiye'de yetkili mercilerden izin alarak açtıkları irtibat büroları için, izin yazısında belirtilen şartlara uymak kaydıyla, mükellefiyet tesis ettirmemeleri gerekmektedir.

Ancak "Ticari Faaliyette Bulunmama" şartına rağmen, bu faaliyetlere uygun zemin oluşturuluyor olmaları sebebiyle, irtibat büroları zaman zaman tarhiyatlara muhatap olabilmektedirler. Böyle durumlarda ise Maliye Bakanlığı, vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabilmektedir.