

Türkiye'de faaliyet gösterecek yabancı gerçek ve tüzel kişilerle ilgili vergi mevzuatına ilişkin açıklamalar

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.0.GEL.0.40/4006-843/60582
Tarih	16.12.2004

T.C.

MALİYE BAKANLIĞI

Gelirler Genel Müdürlüğü

SAYI:B.07.0.GEL.0.40/4006-843

16.12.2004*60582

.....

İLGİ : tarih ve sayılı yazınız.

İlgide kayıtlı yazınızın incelenmesinden, Türkiye'de şube açmadan, inşaat, proje ve benzeri konularda faaliyet gösterecek yabancı gerçek ve tüzel kişilerin Bakanlığımızın görev ve yetkileri çerçevesinde alacağı izin ve yapacağı işlemlerin bildirilmesi istenmektedir.

Ülkemizde faaliyet gösterecek yabancı gerçek ve tüzel kişilere ait izin konusu Bakanlığımız görev alanına girmemekte olup, vergi mevzuatına ilişkin açıklamalara aşağıda yer verilmiştir.

Gelir Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde, Türkiye'de yerleşmiş olmayan gerçek kişilerin sadece Türkiye'de elde ettikleri kazanç ve iratlar üzerinden vergilendirileceği hükme bağlanmış, aynı Kanunun 7 inci maddesinde ise dar mükellefiyete tabi kimseler bakımından kazanç ve iradın Türkiye'de elde edilmesinin şartları sıralanmıştır. Anılan maddenin (1) numaralı bendinde, kazanç sahibinin Türkiye'de işyerinin olması veya daimi temsilci bulundurması ve kazancın bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla sağlanması durumunda elde edilen kazancın ticari kazanç olarak vergilendirileceği, (4) numaralı bendinde de serbest meslek faaliyetinin Türkiye'de icra edilmesi veya Türkiye'de değerlendirilmesi durumunda elde edilen kazancın serbest meslek kazancı olarak vergilendirileceği belirtilmiştir.

Aynı Kanunun 8 inci maddesinde "Aynı maddede yazılı daimi temsilci bir hizmet veya vekalet akdi ile temsil edilene bağlı olup, onun nam ve hesabına muayyen veya gayrimuayyen bir müddetle veya müteaddit ticari muameleler ifasına yetkili bulunan kimsedir." hükmüne yer verilmiştir.

Vergi Usul Kanunu'nun 156 inci maddesinde "Ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyette iş yeri; mağaza, yazıhane, idarehane, muayenehane, imalathane şube, depo, otel, kahvehane, eğlence ve spor yerleri, tarla, bağ, bahçe, çiftlik, hayvancılık tesisleri, dalyan ve voli mahalleri, madenler, taş ocakları, **inşaat şantiyeleri**, vapur büfeleri gibi ticari, sınai, zirai veya mesleki bir faaliyetin icrasına tahsis edilen veya bu faaliyetlerde kullanılan yerdir." hükmüne yer verilmiştir.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, Türkiye'de yerleşmiş olmayan gerçek kişilerin Türkiye'de işyeri açmamakla birlikte, inşaat taahhüt işlerini işyeri olarak tanımlanan inşaat şantiyesi vasıtasıyla icra etmeleri durumunda elde edilen kazancın ticari kazanç olarak vergilendirilerek yıllık beyanname ile beyan edilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında, vergi tevkifatı yapmak zorunda olan kişi, kurum ve kuruluşlar belirtilmiş olup, aynı maddenin (2) numaralı bendinde de yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemelerden gelir vergisi tevkifatı yapılması öngörülmüştür. Anılan maddedeki yetkiye dayanılarak çıkarılan 10.12.2003 tarihli ve 2003/6577 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile, serbest meslek işleri dolayısıyla yapılan ödemelerden yapılacak tevkifat oranı %22 olarak belirlenmiştir.

Türkiye'de yerleşmiş olmayan gerçek kişilerce verilen proje hizmeti ise serbest meslek hizmeti niteliğinde bulunduğundan, Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında sayılan kişi, kurum ve kuruluşlara verilen proje hizmeti karşılığında hizmeti alan kişilerce yapılacak ödeme üzerinden, Gelir Vergisi Kanunu'nun 94 üncü maddesi uyarınca %22 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Kurumlar Vergisi Kanununun 11 inci maddesinde, Kanunun birinci maddesinde yazılı kurumlardan, kanuni ve iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye içinde bulunmayanların, dar mükellefiyet esasına göre yalnız Türkiye'de elde ettikleri kurum kazançları üzerinden vergilendirileceği hükmüne bağlanmış, dar mükellefiyet mevzuuna giren kurum kazançları ise Kanunun 12 nci maddesinde tadadi bir şekilde sıralanmıştır. Anılan maddenin (1) numaralı bendinde, Türkiye'de Vergi Usul Kanunu hükümlerine uygun işyeri olan veya daimi temsilci bulunduran yabancı kurumlar tarafından bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla yapılan işlerde elde edilen ticari kazançlar; (3) numaralı bendinde ise Türkiye'de elde edilen serbest meslek kazançları kurum kazancına dahil edilmiştir.

Yabancı firmaların, Türkiye'de şube açmaksızın, inşaat taahhüt işlerini, inşaat şantiyesi vasıtasıyla icra etmeleri halinde, inşaat şantiyesi Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca işyeri olduğundan, firmaların Türkiye'de fiilen yürüttükleri inşaat işlerinden elde edecekleri kazançların, kurum kazancı olarak vergiye

tabi olması dolayısıyla, firmaların dar mükellefiyet esasında kurumlar vergisi mükellefiyetlerinin tesis edilmesi gerekir.

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 24'üncü maddesinde, dar mükellefiyete tabi kurumların Türkiye'de elde ettikleri serbest meslek kazançları üzerinden, %25 oranında kurumlar vergisi tevkifatı yapılması öngörülmüş; ancak maddede Bakanlar Kuruluna tevkifat oranını belli sınırlar dahilinde tespit etme yetkisi verilmiştir. Anılan maddedeki yetkiye dayanılarak çıkarılan 10.12.2003 tarihli ve 2003/6575 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile, serbest meslek kazançları üzerinden yapılacak tevkifat oranı %22 olarak yeniden belirlenmiştir.

Kanuni ve iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye içinde bulunmayan dar mükellef yabancı kurumların, Türkiye'de vergi mükellefi gerçek ve tüzel kişilere proje hizmeti vermeleri halinde, verilen proje hizmeti serbest meslek hizmeti niteliğinde bulunduğundan, hizmeti alan kişilerce yabancı firmaya yapılacak ödeme üzerinden, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 24 üncü maddesi uyarınca %22 oranında kurumlar vergisi tevkif edilmesi gerekir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026