

Türkiye'deki depo işletmesinin Türkiye-Almanya ÇVÖA çerçevesinde bir işyeri veya daimi temsilci oluşturup oluşturmayacağı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 3-5
Tarih	02.03.2010

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 3-5

02/03/2010

Konu : Türkiye'deki depo işletmesinin Türkiye-Almanya ÇVÖA çerçevesinde bir işyeri veya daimi temsilci oluşturup oluşturmayacağı.

İlgide kayıtlı dilekçenizde, şirketinin ihtiyaç duyduğu bilgisayar parçalarının Serbest Bölgesinde şirketince işletilen depodan temin edileceği; 1999/1 sayılı Depolama Faaliyetlerine İlişkin Genelgeye göre malların serbest bölgeye getirilmesinde ve bölgeden çıkarılmasında serbest bölge işlem formunun düzenlenmesi, fonun ödenmesi ve mallardan sorumluluk gibi Serbest Bölgeler Mevzuatı ile ilgili her türlü konuda Bölge Müdürlüğünün muhatabının depo işletmeciliği faaliyet ruhsatı sahibi kullanıcının olduğu; anılan genelge hükümleri doğrultusunda, parçalar anılan depodan şirketine gönderilirken hem yurt dışında yerleşik 3 üncü kişi parça tedarikçisinin Almanya'ya düzenleyeceği fatura hem deAlmanya'nın şirketine düzenleyeceği faturalar ile ilgili işlemlerin Türkiye dışında gerçekleştirileceği belirtilerek bahse konu depo işletmesinin Türkiye-Almanya Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması

çerçevesinde Türkiye'de bir işyeri veya daimi temsilci oluşturup oluşturmayacağı konusunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında Kanunun birinci maddesinde yazılı kurumlardan kanunî ve iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye'de bulunmayanların, yalnız Türkiye'de elde ettikleri kazançlar üzerinden vergilendirileceği hükme bağlanmış, üçüncü fıkrasında, dar mükellefiyette kurum kazancının hangi gelir unsurlarından oluştuğu sayılmış ve Türkiye'de Vergi Usul Kanunu hükümlerine uygun iş yeri olan veya daimî temsilci bulunduran yabancı kurumlar tarafından bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla yapılan işlerden elde edilen ticarî kazançların kurum kazancı olarak vergilendirileceği belirtilmiş; dördüncü fıkrasında ise bu maddede belirtilen kazanç ve iratlar ile gelir unsurlarının Türkiye'de elde edilmesi konusunda 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun ilgili hükümlerinin uygulanacağı hükmüne yer verilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 7 nci maddesinin birinci bendinde; dar mükellefiyete tabi kimseler bakımından ticari kazancın Türkiye'de elde edilmiş sayılması için kazanç sahibinin Türkiye'de iş yerinin olması veya daimi temsilci bulundurması ve kazancın bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla sağlanması gerektiği belirtilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 156 ncı 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." hükümlerine yer verilmiştir

Türkiye- Almanya Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasının "işyeri"ne ilişkin 5 inci maddesi ile "Ticari Kazançlar"a ilişkin 7 nci maddesine göre Almanya'nın Türkiye'deki fabrikaya gönderilen malzemeler nedeniyle fatura edeceği kazançların Türkiye'de ticari kazanç olarak vergilendirilmemesi için bu firmanın Türkiye'deki faaliyetlerinin Anlaşmanın 5 inci maddesi kapsamında bir işyeri veya daimi temsilci vasıtasıyla yürütülmemesi gerekmektedir. Aksi takdirde, bu kazançlar iç mevzuatımız hükümleri çerçevesinde Türkiye'de vergilendirilecektir.

Bahse konu Anlaşmanın "işyeri"ni düzenleyen 5 inci maddesinin üçüncü fıkrası kapsamında, Almanya'da mukim bir şirket tarafından fıkra da sayılan faaliyetlerin Türkiye'de icra edilmesi durumunda, söz konusu teşebbüs için ülkemizde bir işyerinin oluşmayacağı kabul edilecektir. Ancak bu faaliyetlerin, teşebbüsün işi için hazırlayıcı veya yardımcı nitelik taşıması ve ülkemizdeki sabit bir yerin (depo, antrepo vb.) yalnızca bu nitelikteki faaliyetlerin gerçekleştirilmesi amacıyla kullanılması gerekmektedir.

Serbest Bölgeler Genel Müdürlüğü'nce çıkarılan Depolama Faaliyetlerine İlişkin 1999/1 sayılı Genelgenin 1 inci maddesinde;

"(3) Depo Kullanma Belgesi sahibi kişiler kullanıcı statüsünde olmadığından, serbest bölge faturası, serbest bölge adresli ve antetli belge kullanamaz, kullanıcıların yararlandığı muafiyet ve teşviklerden faydalanamaz.

(4) Adına Depo Kullanma Belgesi düzenlenen kişilerin Serbest Bölgeler Mevzuatı ve ilgili diğer mevzuata aykırı davrandığının Serbest Bölge Müdürlüğü veya ilgili diğer birimlerce tespiti halinde söz konusu Belge iptal edilir ve depoda bulunan mallar Serbest Bölgeler Uygulama Yönetmeliği'nin 52 nci maddesi hükmüne tabi tutulur.

(5) Depo Kullanma Belgesi sahibi gerçek veya tüzel kişiler yurt içinden, yurt dışından, diğer serbest bölgelerden ve aynı bölgedeki kullanıcılardan mal satın alabilirler ve buralara mal satabilirler. Mallar bir defada veya partiler halinde bölgeden çıkartılabilir.

(6) Depo Kullanma Belgesi sahibi kişiler kiraladıkları depoyu ofis olarak kullanamaz ve depoya demirbaş mal getiremez.

(7) Serbest bölgedeki depoda bulunan malların sahibi, adına Depo Kullanma Belgesi düzenlenen kişidir ancak, malların serbest bölgeye getirilmesinde ve bölgeden çıkarılmasında Serbest Bölge İşlem Formu'nun düzenlenmesi, Fonun ödenmesi ve mallardan sorumluluk gibi Serbest Bölgeler Mevzuatı ile ilgili her türlü konuda Bölge Müdürlüğünün muhatabı depo işletmeciliği faaliyet ruhsatı sahibi kullanıcıdır. Fon, Depo Kullanma Belgesi sahibi kişi adına söz konusu kullanıcı tarafından ödenir. Serbest Bölge İşlem Formu'nda ve Fon makbuzunda kullanıcının ve parantez içinde Depo Kullanma Belgesi sahibinin adı yer alır.

(8) Depo işletmeciliği faaliyet ruhsatına sahip kullanıcılar depo kirası karşılığı elde ettiği gelir ve depolama ile doğrudan ilgili işlemler dışındaki konularda serbest bölge faturası düzenleyemez. Bu kullanıcılar düzenledikleri faturaların birer örneğini takip eden ayın ilk haftası sonuna kadar Bölge Müdürlüğüne verirler.

(9) Serbest bölgedeki depoda bulunan mallar paketleme, şişeleme, kutulama, montaj, demontaj, boyama, vb. niteliği ve niceliği değiştirir hiçbir işçiliğe ve işleme tabi tutulamaz. Aksi davranışların Depo Kullanma Belgesi iptal edilir ve mallar Serbest Bölgeler Uygulama Yönetmeliği'nin 52'ci maddesi hükmüne tabi tutulur."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, bilgisayar parçalarının satışının yapılması ve müteakiben Türkiye'deki fabrikaya faturalandırılması işlemlerinin, 1999/1 sayılı Genelge hükümleri çerçevesinde, Serbest Bölgede kullanılması planlanan depoda yapılmaması; deponun, gerek ...Almanya, gerekse 3 üncü parti satıcı olarak belirtilen yurt dışında yerleşik tedarikçi şirketler tarafından yalnızca malların depolanması, teşhiri, teslimi veya bir başka teşebbüse işlettilmesi amacıyla kullanılması, söz konusu sabit yerin yalnızca

hazırlayıcı ve yardımcı faaliyetlerin icra edilmesi amacıyla kullanılması anlamına gelecektir.

Bu çerçevede, bahse konu depodan yürütülen faaliyetlerin Türkiye-Almanya Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasının 5 inci maddesinin üçüncü fıkrası kapsamında yardımcı ve hazırlayıcı nitelikli faaliyet olarak yürütülmesi halinde,Almanya'nın Türkiye'de bir işyeri oluşturmayacağı tabiidir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Vergi Dairesi Başkanı a.

Grup Müdürü

(*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(**) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(***) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 09.09.2026