

Konsorsiyum olarak yapılan yıllara sari inşaat işinin vergilendirilmesi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.06.16.01-125[15-16/2]-30329
Tarih	19.01.2018

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 38418978-125[15-16/2]-30329 19.01.2018

Konu : Konsorsiyum olarak yapılan yıllara sari inşaat işinin vergilendirilmesi hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda;

- Teşekkülünüz ile ... Konsorsiyumu arasında, KDV hariç ... USD bedelli "... " işi sözleşmesinin 24.12.2015 tarihinde imzalandığı, anılan sözleşmeye göre işin süresinin yer tesliminden geçici kabul tarihine kadar 900 gün olduğu, sözleşmeye göre işin niteliği, türü ve miktarının sözleşme eki 'Birim Fiyat Cetveli'nde yer aldığı,

- Sözleşme eki 'Birim Fiyat Cetveli'nde taahhüt edilen işin, bütünü itibariyle iş kalemlerine ayrıldığı ve her bir işin kalemini ayrıca fiyatlandırarak sözleşme bedeline ulaşıldığı, bahse konu sözleşmenin ekinde yüklenicisinin niteliği itibariyle 'Konsorsiyum anlaşması'nın da bulunduğu, Konsorsiyum anlaşmasının 2.4 maddesinde taraflara ait iş paylarının bu sözleşmenin Ek:1'inde yer aldığı,

- 4.1 maddesinde Konsorsiyum üyelerinin her ikisinin de kendi paylarına düşen işler ile ilgili faturayı işverene doğrudan doğruya keseceği, 11. maddesinde de ana sözleşme fiyat formlarında yer alan kalemler arasında E.1 ile E.29 kalemlerinin ... tarafından ...hesabına, E.30 ile E.158 ve I.1-I.106 kalemlerinin ise ...tarafından doğrudan doğruya ... hesabına yatırılacağı belirtilmiştir, birim fiyat cetvelinden görüleceği üzere E.1 ile E.29 iş kalemlerinin fiyatlandırılmasında sadece ithal malzeme bedelleri ile eğitim bedelinin fiyatlandırıldığı,

- Buna göre birim fiyat cetvelinde yer alan iş kalemlerinden E.1 ile E.28 arasındakilerin yurt dışından temin edilecek malzeme bedeli, E.29 iş kaleminin ise merkezin back to back kısmının eğitimi için olduğu halen Türkiye'de herhangi bir işyeri ve faaliyeti olmayan Çin firmasından temin edileceği,

- Teşekkülünüzce bahse konu işin bütünü itibariyle 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 42 nci maddesinde bahse konu birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarım işi kapsamında değerlendirilerek, yüklenici konsorsiyum firmaları adına tahakkuk ettirilen avans ödemesi üzerinden her bir firma için %3 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapıldığı ve Ocak 2016 döneminde beyan edileceği,

- Ancak birim fiyat cetvelinde yer alan E.1 ile E.29 iş kalemlerinin tedarikçisi Konsorsiyum ortağı ... adına tahakkuk etmiş avans ve düzenlenecek hakedişlerden 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi uyarınca %3 kurumlar vergisi stopajı yapıp yapılmayacağı ve E.29 iş kaleminde yer alan eğitim hizmetinin Çin firması tarafından Türkiye'de verilecek olması halinde anılan Kanun kapsamında nasıl vergilendirileceği hususlarında tereddüt hasıl olduğu belirtilerek

konu hakkında Başkanlığımız görüşünün bildirilmesi istenilmiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında; Kanunun 1 inci maddesinde sayılı kurumlardan kanuni ve iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye'de bulunmayanların sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirileceği hükme bağlanmıştır. Aynı maddenin üçüncü fıkrasında, dar mükellefiyette kurum kazancının hangi kazanç ve iratlardan oluştuğu belirtilmiş olup bu fıkranın; (a) bendinde Türkiye'de 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine uygun işyeri olan veya daimi temsilci bulunduran yabancı kurumlar tarafından bu yerlerde ve bu temsilciler vasıtasıyla yapılan işlerden elde edilen ticari kazançların, (c) bendinde ise Türkiye'de elde edilen serbest meslek kazançlarının dar mükellefiyet konusuna giren kurum kazancı olarak vergilendirileceği ifade edilmiştir. Yine aynı maddenin dördüncü fıkrasında, bu maddede belirtilen kazanç veya iratlar ile gelir unsurlarının Türkiye'de elde edilmesi ve Türkiye'de daimî temsilci bulundurulması konularında Gelir Vergisi Kanununun ilgili hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 7 nci maddesinde ise, dar mükellefler bakımından ticari kazançlarda, kazanç sahibinin Türkiye'de işyerinin olması veya daimi temsilci bulundurması ve kazancın bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla sağlanması; serbest meslek kazançlarında, serbest meslek faaliyetinin Türkiye'de icra edilmesi veya Türkiye'de değerlendirilmesi durumunda kazanç ve iradın Türkiye'de elde edilmiş sayılacağı hükme bağlanmıştır.

Kurumlar Vergisi Kanununun 22 nci maddesinin birinci fıkrasında, dar mükellef kurumların işyeri veya daimi temsilci vasıtasıyla elde ettikleri kazançlarının tespitinde, aksi belirtilmediği takdirde tam mükellef kurumlar için geçerli olan hükümlerin uygulanacağı; ikinci fıkrasında ise dar mükellefiyete tabi kurumların ticari veya zirai kazançlar dışında kalan kazanç ve iratları hakkında, Gelir Vergisi Kanununun bu kazanç ve iratların tespitine ilişkin hükümlerinin uygulanacağı, ancak bu kazanç ve iratların Türkiye'de yapılmakta olan ticari veya zirai faaliyet kapsamında elde edilmesi halinde, kurum kazancının bu maddenin birinci fıkrasına göre tespit edileceği hüküm altına alınmıştır.

Yine aynı Kanunun 30 uncu maddesinin birinci fıkrasında, dar mükellefiyete tabi kurumların anılan fıkrada bentler halinde sayılan kazanç ve iratları üzerinden, bu kazanç ve iratları avanslar da dahil olmak üzere nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından kurumlar vergisi tevkifatı

yapılacağı hüküm altına alınmış, söz konusu fıkranın (b) bendi hükmü gereğince, dar mükellef kurumların elde edecekleri serbest meslek kazançları üzerinden vergi kesintisi yapılması öngörülmüş olup 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile serbest meslek kazançları üzerinden yapılacak kurumlar vergisi kesintisi oranı petrol arama faaliyetleri dolayısıyla sağlanacak kazançlardan %5, diğer serbest meslek kazançlarından %20 olarak belirlenmiştir.

Ayrıca, Gelir Vergisi Kanununun 42 nci maddesinde, birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat (dekapaj işleri de inşaat işi sayılır) ve onarma işlerinde kar veya zararın işin bittiği yıl kati olarak tespit edileceği ve tamamının o yılın geliri sayılarak, mezkur yıl beyannamesinde gösterileceği belirtilmiştir.

Bir işin anılan Kanunun 42 nci maddesi kapsamına girmesi için; inşaat ve onarma işi olması, işin taahhüde bağlı olarak yapılması ve birden fazla takvim yılına sirayet etmesi gerekmektedir.

Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi ile 30 uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde, Gelir Vergisi Kanununda belirtilen esaslara göre birden fazla takvim yılına yaygın inşaat ve onarım işleri ile uğraşan kurumlara bu işleri ile ilgili olarak yapılan hakediş ödemeleri üzerinden kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı hükme bağlanmış olup 2009/14593, 2009/14594 sayılı Bakanlar Kurulu Kararları ile söz konusu oran % 3 olarak belirlenmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 3 maddesinin (B) fıkrasında, "*Vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti esastır.*"

Vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti yemin hariç her türlü delille ispatlanabilir. Şu kadar ki, vergiyi doğuran olayla ilgisi tabii ve açık bulunmayan şahit ifadesi ispatlama vasıtası olarak kullanılamaz.

İktisadi, ticari ve teknik icaplara uymayan veya olayın özelliğine göre normal ve mutad olmayan bir durumun iddia olunması halinde ispat külfeti bunu iddia eden tarafa aittir." hükmü yer almaktadır.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "15.3.1.1. Konsorsiyum olarak yapılan işlere ilişkin ödemelerin durumu" başlıklı bölümünde, konsorsiyumu adi ortaklık ve iş ortaklığından ayıran temel unsurlar detaylı olarak ifade edilmiş olup konuya ilişkin olarak,

"Günümüzde belli büyüklükte bir işi yapmak için bir araya gelen firmalar üç tür ortaklık kurabilmektedirler: Adi ortaklık, iş ortaklığı ve konsorsiyum.

Borçlar Kanununun 525 ve müteakip maddelerinde düzenlenmiş bulunan adi ortaklıkların kurumlar vergisi mükellefiyeti söz konusu olmayıp ortakların ayrı ayrı gelir veya kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilmektedir. İş ortaklıkları, Kurumlar Vergisi Kanununda kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmıştır. Konsorsiyumun tanımı ve vergilendirilmesi konusunda ise vergi kanunlarında herhangi bir özel düzenleme yer almamaktadır.

4734 sayılı Kamu İhale Kanununun 4 üncü maddesinde, ortak girişimler "İhaleye katılmak üzere birden fazla gerçek veya tüzel kişinin aralarında yaptıkları anlaşma ile oluşturulan iş ortaklığı ve konsorsiyumlar" olarak tanımlanmıştır.

Aynı Kanunun 14 üncü maddesinde ise "...İş ortaklığı üyeleri, hak ve sorumluluklarıyla işin tümünü birlikte yapmak üzere, konsorsiyum üyeleri ise hak ve sorumluluklarını ayırarak işin kendi uzmanlık alanlarıyla ilgili kısımlarını yapmak üzere ortaklık yaparlar. İş ortaklığı her türlü ihaleye teklif verebilir. Ancak idareler, işin farklı uzmanlıklar gerektirmesi durumunda, ihaleye konsorsiyumların teklif verip veremeyeceğini ihale dokümanında belirtirler. İhale aşamasında ortak girişimden kendi aralarında bir iş ortaklığı veya konsorsiyum yaptıklarına dair anlaşma istenir. İş ortaklığı anlaşmalarında pilot ortak, konsorsiyum anlaşmalarında ise koordinatör ortak belirtilir. İhalenin iş ortaklığı veya konsorsiyum üzerinde kalması halinde, sözleşme imzalanmadan önce noter tasdikli iş ortaklığı veya konsorsiyum sözleşmesinin verilmesi gerekir. İş ortaklığı anlaşma sözleşmesinde, iş ortaklığını oluşturan gerçek veya tüzel kişilerin taahhüdün yerine getirilmesinde müştereken ve müteselsilen sorumlu oldukları, konsorsiyum anlaşma ve sözleşmesinde ise konsorsiyumu oluşturan gerçek veya tüzel kişilerin, işin hangi kısmını taahhüt ettikleri ve taahhüdün yerine getirilmesinde koordinatör ortak aracılığıyla aralarındaki koordinasyonu sağlayacakları belirtilir." hükmü yer almaktadır.

Bu Tebliğin iş ortaklıklarının mükellefiyetine ilişkin (2.5) bölümünde konsorsiyumlar hakkında açıklamalar yer almaktadır.

Buna göre, bir inşaat işini gerçekleştirmek üzere konsorsiyum halinde hareket eden firmaların kendi aralarında yapmış oldukları bu işe ilişkin konsorsiyum sözleşmesinde,

- İşin bütünü içinde birbirinden fiziken ayrılabilen belli bölümlerin konsorsiyum üyelerince paylaşılarak bu bölümlerin gerçekleştirilmesinden kendilerinin sorumlu olacağı,

- Sözleşmede taahhüt edilen işler ile fiziken ayrılabilen alt bölümlerin ve işin gerektirdiği malzeme ve teçhizata ilişkin bedellerin ayrı ayrı tayin ve tespit edileceği,

- Ayrıntılı hazırlanan iş programına tarafların uyma zorunluluğunun bulunacağı,

- Her bir ortağın yüklendiği işin alt aşamalarında üstlenmiş olduğu kısma ait gelir ve giderlerin kendi yasal defterlerinde izleneceği,

- Ortakların üstlendikleri işler için gerekli olan ve kendilerince sağlanması gereken makine ve teçhizatın kendi mülkiyetinde kalacağı,

- Her bir ortağın yapmış olduğu iş sonucunda elde edilen kâr veya zararın diğer ortakla ilişkilendirilmeksizin kendisinin geliri olacağı,

- Kurulan konsorsiyumun bu iş için kurulacağı ve işin bitiminde sona ereceği,

- İdare ile yapılacak işlemlerde yalnızca bir ortağın (koordinatör ortak) muhatap olacağı, ancak bu ortağın yapmış olduğu tüm işlemlerden doğan sonuçların hangi iş kısmı ile ilgili ise o işi gerçekleştiren firmaya yansıtılacağı

hususlarının yer alması ve bunlara aynen uyulması gerekmektedir.

Bu unsurlar, konsorsiyumu adi ortaklıktan ve iş ortaklığından ayıran temel unsurlardır. Konsorsiyumun idare ile yapmış olduğu sözleşmede de konsorsiyum sözleşmesine paralel hükümler konulabilmektedir.

Konsorsiyum olarak hareket eden firmalarca yapımı taahhüt edilen yıllara sari inşaat ve onarım işlerinde (makine, teçhizat ve taşıt temini dahil);

- Firmalar arasındaki konsorsiyum anlaşmasında, "konsorsiyum" tanımı için gerekli olan şartların yer almış olması,

- İdare ile konsorsiyum arasında yapılan sözleşmede işin tamamının alt aşamada kısımlara ayrılabilmesi ve her bir kısım için ödenecek bedelin belirlenmesi,

- Yurt dışından makine, teçhizat ve taşıt teminini içeren sözleşmelerde, temin işinin doğrudan yurt dışındaki ana merkez tarafından ve Türkiye'deki işyerinin hiçbir katkısı olmaksızın gerçekleştirilmiş olması

halinde, ihale edilen iş için yapılan ödemeler, vergi kesintisi açısından konsorsiyum üyesi firmaların taahhüt ettikleri işle sınırlı olmak üzere ayrı ayrı değerlendirilecektir.

Bu şekilde ihalesi yapılan inşaat işlerinde, taahhüt edilen iş, bütünü itibarıyla alt aşamalara ayrılacak ve birden fazla takvim yılına yaygın inşaat ve onarım işlerine ilişkin kısmı için vergi kesintisi yapılacaktır.

Sözleşme kapsamında bulunan makine, teçhizat ve taşıtların yurt dışındaki ana merkez tarafından Türkiye'de bir işyeri ve daimi temsilcisi olmaksızın veya bunların bulunması halinde herhangi bir katkıları

olmadan müstakilen temin edilmesi durumunda, sözleşmede belirtilen malzemelere ait bedellerin, inşaat ve onarım işleri dolayısıyla bu işi yapana inşaat işi kapsamında ödenen istihkak mahiyetinde olmadığı kabul edilecek ve vergi kesintisine tabi tutulması söz konusu olmayacaktır."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Diğer taraftan, her ne kadar konsorsiyum sözleşmesinde tarafların projeyi müşterek olarak geliştirme niyeti ile ilgili olarak ortak bir anlayış içinde oldukları belirtilmişse de sözleşmenin incelenmesinden;

(2.2.) bölümünde, *"Tarafların her ikisi de iş birliğini, "iyi tanımlanmış yükümlülükler ve sorumluluklar, tarafların kendi paylarına düşen kar ve riskleri üstlenmeleri, tamamlayıcı avantajlar, uzun vadeli işbirliği ve karşılıklı gelişme" prensiplerine göre idame ettireceklerdir. Konsorsiyumun tüzel kişiliği olmayacaktır."*,

(3.1.) bölümünde ise, *"Taraftan A ve Taraftan B iş bölümü esasına uygun olarak Konsorsiyumu teşkil edeceklerdir. Tarafların her ikisi de ayrı ayrı ve müşterek olarak İşverene karşı ihalede verilen teklif ve Ana Sözleşmenin Ana Sözleşmede belirtilen yükümlülüklerine uygun olarak tatbik edilmesinden sorumlu olacaklardır. Konsorsiyum taraflarının her ikisi de, kendilerine ait olan ve tanımlanmış İş Kapsamı ile ilgili olarak İşverene karşı doğrudan sorumludurlar."*,

(11.) "Ödeme" başlıklı bölümünde ise, *"Ana Sözleşme Fiyat Formlarında yer alan kalemler arasında E.1 ila E.29 kalemleri ... tarafından doğrudan doğruya ... hesabına yatırılacaktır ve E.30 ila E.158 ve 1.1-1.106 kalemleri ise ... tarafından doğrudan doğruya ... hesabına yatırılacaktır."*

denildiği anlaşılmıştır.

Ayrıca, Teşekkülünüz tarafından Ankara Vergi Dairesi Başkanlığına yazılan 17/02/2016 tarih ve ... sayılı yazıda, *".... tarafından Sözleşme kapsamında bila bedel yapılacak olan montaj işlerini ifade etmekte olup, söz konusu iş kalemleri arasında inşaat montaj işi bulunmamaktadır."*

Diğer yandan Teşekkülümüzce ihale edilen trafo merkezleri vb. elektrik tesislerinde malzeme montaj işleri genel olarak yabancı süpervizör eşliğinde yerli montaj ekipleri ile gerçekleştirildiğinden, söz konusu iş kalemlerinin zaten ülkemizde yüksek gerilim şalt tesisleri montajında büyük tecrübeye ... tarafından yapılabileceği şeklinde de yorumlanabilmekte olup, sözleşmede de bu hususun aksi bir unsur ile karşılaşılmamıştır." denilmiştir.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, söz konusu konsorsiyum sözleşmesinde her bir ortağın yüklendiği işin belli bölümlere ayrıldığı ve bu bölümlerle ilgili olarak doğrudan işverene karşı sorumlu olduklarının belirtildiği, tarafından sağlanacak makine ve teçhizat için Teşekkülünüz tarafından yatırım teşvik belgesi çıkarıldığı ve anılan malzemelerin gümrükte tarafınıza teslim edileceği hususları da dikkate alındığında, söz konusu makine ve teçhizatın yurt dışındaki ana merkez tarafından Türkiye'de bir işyeri ve daimi temsilcisi olmaksızın temini işinin yıllara sari inşaat ve onarım işi kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır. Dolayısıyla, Teşekkülünüz tarafından söz konusu makine ve teçhizatın teslimine ilişkin olarak ...'ya yapılan ödemelerin yıllara sari inşaat ve onarım işi kapsamında vergi kesintisine tabi tutulmaması gerekmektedir.

Sözleşmeden ve Teşekkülünüzün 17/02/2016 tarih ve ... sayılı yazısından, E.29 kalemi altında merkezin back-to-back kısmı için eğitim hizmeti kapsamında ... tarafından,

-HVDC-teknikğine ilişkin temel mühendislik ve çalışmalarına yönelik en az 7 iş günü eğitim,

-10 günlük işletmeci (operatör) eğitimi ve

-en az 15 iş günü HVDC saha eğitimi

hizmeti verileceği, bu eğitimlerden işletmeci (operatör) eğitiminin Çin'de, diğer eğitimlerin ise Türkiye'de olacağı anlaşılmaktadır.

Hükümleri 01/01/1998 tarihinden itibaren uygulanmakta olan "Türkiye Cumhuriyeti ile Çin Halk Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması"nın "Ticari Kazançlar" başlıklı 7 nci maddesinin 1 inci fıkrasında;

"Bir Akit Devlet teşebbüsüne ait kazanç, sözkonusu teşebbüs diğer Akit Devlette yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunmadıkça, yalnızca bu (ilk bahsedilen) Akit Devlette vergilenebilecektir. Eğer teşebbüs yukarıda bahsedilen şekilde ticari faaliyette bulunursa, bu teşebbüsün kazançları diğer Akit Devlette, sadece işyerine atfedilebilen miktarla sınırlı olmak üzere, vergilendirilebilir."

hükmü yer almaktadır.

Buna göre, Çin mukimi bir şirketin sunduğu hizmetler karşılığında elde ettiği kazancın Türkiye'de vergilendirilmesi için bu kazancın Türkiye'de bulunan bir işyeri vasıtasıyla elde edilmesi gerekmektedir. Aksi durumda vergilendirme Çin'de yapılacaktır.

Türkiye-Çin Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasının "İşyeri" başlıklı 5 inci maddesinin üçüncü fıkrasının (b) bendinde, işyeri teriminin, aynı ya da ilgili proje için, bir Akit Devletin teşebbüsü tarafından diğer Akit Devlette işe alınan hizmetli veya diğer personel kullanılarak ifa edilen ve oniki aydan fazla devam eden danışma hizmetleri de dahil hizmetleri kapsayacağı hüküm altına alınmıştır. Söz konusu hizmetler bakımından Türkiye'de bir işyeri oluşup oluşmadığı bu düzenleme çerçevesinde belirlenecektir.

Buna göre, Çin mukimi bir teşebbüsün Türkiye'de serbest meslek faaliyetinde bulunması durumunda Türkiye'de bir işyerinin oluşup oluşmadığının tespiti açısından gerekli olan 12 ayı aşan sürenin hesaplanmasında, teşebbüsün, Türkiye'de, Anlaşmanın 5 inci maddesinin üçüncü fıkrasının (b) bendinde bahsedilen aynı veya ilgili projeler kapsamında hizmet ifasında bulunması durumunda sürenin bir bütün olarak; ayrı projeler kapsamında hizmet ifasında bulunması durumunda ise her bir proje süresinin ayrı ayrı dikkate alınması gerekmektedir.

Anlaşmanın 5 inci maddesinin üçüncü fıkrasının (b) bendinde yapılan düzenlemeye göre bir işyerinin tespit edilmesi halinde ise; Türkiye-Çin Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasının 7 nci maddesinde ticari kazanç hakkında yapılan düzenlemeye göre, Türkiye'nin vergi alma hakkı olacak,

ancak vergileme hakkı işyerinden elde edilen kazançlarla sınırlı tutulacaktır.

Bu kazançların Türkiye'de vergilendirilmesi gerektiği durumda, Çin mukimi şirketin faaliyeti Anlaşma kapsamında ticari kazanç olarak değerlendirilmekle birlikte, vergilemenin iç mevzuatımızdaki usul ve esaslar çerçevesinde yapılacağı tabiidir.

Anlaşma hükümlerinin iç mevzuata göre değişiklik getirdiği durumlarda, Anlaşma hükümlerinden yararlanabilmek için söz konusu Çin şirketinin Çin'de tam mükellef olduğunun ve tüm dünya kazançları üzerinden bu ülkede vergilendirildiğinin Çin yetkili makamlarından alınacak bir belge ile kanıtlanması ve bu belgenin aslı ile noterce veya Çin'deki Türk Konsolosluklarınca tasdik edilen Türkçe tercümesinin bir örneğinin vergi sorumlularına veya ilgili vergi dairesine ibraz edilmesi gerekmektedir. Mukimlik belgesinin ibraz edilememesi halinde ise ilgili Anlaşma hükümleri yerine iç mevzuat hükümlerimizin uygulanacağı tabiidir.

Dolayısıyla, Çin mukimi şirketin personeli vasıtasıyla Türkiye'de ifa edeceği hizmetlerin oniki aydan fazla devam etmesi durumunda bu hizmetlerden elde edilecek kazançlar üzerinden, anlaşmanın 7 nci maddesi kapsamında Türkiye'nin vergilendirme hakkı bulunmaktadır.

Buna göre, Çin mukimi firma tarafından verilecek gözetim ve eğitim hizmetlerinin oniki aydan fazla devam etmesi şartıyla bu faaliyetler karşılığında Teşekkülünüzce yapılan ödemelerin iç mevzuatımıza göre vergilendirilmesi gerektiğinden, bu ödemeler üzerinden Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi gereğince %20 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılması gerekmektedir.

Öte yandan, anılan şirket tarafından bedelsiz olarak verilen hizmetlerden herhangi bir vergi kesintisi yapılmayacağı tabiidir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) 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. — 18.09.2026