

Dernek iktisadi işletmesinin İngiltere'de mukim meslek kuruluşundan internet ortamında aldıkları eğitim programı hizmetiyle ilgili yapılan ödemeler üzerinden tevkifat yapıp yapılmayacağı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 30-1559
Tarih	09.09.2011

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 30-1559

09/09/2011

Konu : Dernek iktisadi işletmesinin İngiltere'de mukim meslek kuruluşundan internet ortamında aldıkları eğitim programı hizmetiyle ilgili yapılan ödemeler üzerinden tevkifat yapıp yapılmayacağı

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... vergi kimlik numaralı mükellefi olduğunuz, ticari faaliyetleriniz arasında İngiltere'de bir meslek kuruluşundan uzaktan eğitim yöntemi ile internet ortamında katılan eğitim programının Türkiye'de çeşitli araçlarla tanıtılarak pazarlanması, isteklilerin bilgilendirilerek kayıt edilmesi, İngiltere'deki kuruluş ile irtibatlarının sağlanması hususunun bulunduğu, ambalaj teknolojilerini içeren İngiliz dilinde olan bu eğitim için İngiltere'deki meslek kuruluşuna ödemedede bulunduğunuzu, Türkiye'de bu eğitim programına kayıt olmak isteyenlere

ise serbestçe belirlenen tutar üzerinden sattığınızı, eğitim programının internet sayfaları masraflarının dernek iktisadi işletmeniz tarafından karşılanarak Türkçeye çevrildiğini belirterek, İngiltere'deki meslek kuruluşuna eğitim için yaptığınız ödemelerin tevkifata tabi olup olmadığı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesinde; kurumlar vergisinin konusunun bu maddede sayılan kurumlarca elde edilen kurum kazancı olduğu, kurum kazancının da gelir vergisinin konusuna giren gelir unsurlarından oluştuğu hükmüne yer verilmiştir.

Anılan Kanun'un 6'ncı maddesinde ise kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kazancın tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanun'un "Tam ve dar mükellefiyet" başlıklı 3'üncü maddesinin

- İkinci fıkrasında, dar mükellefiyete ilişkin olarak, Kanun'un 1'inci maddesinde sayılı kurumlardan kanunî ve iş merkezlerinin her ikisi de Türkiye'de bulunmayanların, sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirilecekleri,

- Üçüncü fıkrasının (a) bendinde, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine uygun Türkiye'de işyeri olan veya daimî temsilci bulunduran yabancı kurumlar tarafından bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla yapılan işlerden elde edilen ticarî kazançların kurum kazancını oluşturacağı,

- Dördüncü fıkrasında, bu maddede belirtilen kazanç veya iratlar ile gelir unsurlarının Türkiye'de elde edilmesi ve Türkiye'de daimî temsilci bulundurulması konularında, 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun ilgili hükümleri uygulanacağı,

- Beşinci fıkrasında, kanunî merkezin vergiye tâbi kurumların kuruluş kanunlarında, tüzüklerinde, ana statülerinde veya sözleşmelerinde gösterilen merkez olduğu,

- Altıncı fıkrasında ise iş merkezinin iş bakımından işlemlerin fiilen toplandığı ve yönetildiği merkez olduğu

hükme bağlanmıştır.

Söz konusu Kanun'un "Dar Mükellefiyette Vergi Kesintisi" başlıklı 30'uncu maddesinin birinci fıkrasında; "Dar mükellefiyete tâbi kurumların aşağıdaki kazanç ve iratları üzerinden, bu kazanç ve iratları avanslar da dahil olmak üzere nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından % 15 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı" hükmüne yer verilmiştir.

Diğer taraftan, "Türkiye Cumhuriyeti ile Büyük Britanya ve Kuzey İrlanda Birleşik Krallığı Arasında Gelir ve Sermaye Değer Artış Kazançları Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve

Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması" 01/01/1989 tarihinden itibaren uygulanmaktadır.

... Derneği İktisadi İşletmesi tarafından gerçekleştirilen İngiltere mukimi meslek kuruluşunun ambalaj teknolojileri ile ilgili olarak uzaktan eğitim yöntemi ile internet üzerinden verdiği bir eğitim programının Türkiye'de çeşitli araçlarla tanıtılması, pazarlanması, isteklilerin bilgilendirilerek kayıt altına alınması ve İngiltere'deki kuruluş ile irtibatlarının sağlanması faaliyetinin Anlaşma'nın "Ticari Kazançlar" a ilişkin 7' nci maddesi kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.

Anılan maddenin birinci fıkrasına göre, bu kazancın Türkiye'de vergilendirilmesi için İngiltere mukimi kuruluşun ticari faaliyetini Türkiye'de sahip olduğu bir işyeri vasıtasıyla gerçekleştirmesi gerekmektedir. Böyle bir işyerinin bulunmadığı durumda, Türkiye'de vergileme yapılmayacak ve ticari faaliyetten doğan kazanç sadece İngiltere'de vergilendirilecektir.

Anlaşma'nın "İşyeri"ne ilişkin 5' inci maddesinin birinci fıkrasında "işyeri" teriminin tanımı yapılmış olup, aynı maddenin ikinci fıkrasında ise işyerine örnek teşkil etmek üzere bazı işyeri türleri isim olarak sayılmış ve bu yerler vasıtasıyla yürütülen faaliyetlerin diğer Devlette bir işyeri oluşturacağı belirtilmiştir.

Diğer taraftan, Anlaşma'nın 5'inci maddesinin bağımsız temsilciliğe ilişkin altıncı fıkrasında, bir akit devlet mukiminin diğer devletteki işlerini kendi işlerini olağan şekilde devam ettiren temsilci (acente) niteliğini haiz gerçek veya tüzel kişiler vasıtasıyla yürütmesi durumunda faaliyetin icra edildiği ülkede bir işyerine sahip olmadığının kabul edileceği hükmü yer almaktadır.

Ancak, aynı maddenin daimi temsilciliği düzenleyen beşinci fıkrası kapsamında gerçek veya tüzel kişilerin, diğer akit devletin bir teşebbüsü adına hareket etmesi ve bu fıkra kapsamında belirtilen faaliyetleri temsil ettiği teşebbüs adına yürütmeleri durumunda, 6'ncı fıkra da belirtilen bağımsız nitelikteki temsilciler kapsamında değerlendirilmeleri mümkün bulunmamaktadır. Bu durumlarda, söz konusu faaliyetler diğer Akit Devletin teşebbüsü için bir işyeri oluşturacaktır.

... Derneği İktisadi İşletmesi tarafından İngiltere mukimi meslek kuruluşunun ambalaj teknolojileri ile ilgili olarak uzaktan eğitim yöntemi ile internet üzerinden verdiği eğitim programının Türkiye'de çeşitli araçlarla tanıtılması, pazarlanması, isteklilerin bilgilendirilerek kayıt altına alınması ve İngiltere'deki kuruluş ile irtibatlarının sağlanması faaliyetlerinin esas faaliyet olarak ve mutaden gerçekleştirildiği anlaşılmakta ve İngiltere'de mukim kuruluş için gerçekleştirilen her türlü faaliyet dolayısıyla ... Derneği İktisadi İşletmesi'nin bu kuruluşun bağımlı temsilcisi niteliğini kazandığı değerlendirilmektedir. Dolayısıyla, İngiltere mukimi kuruluş açısından Anlaşma'nın 5'inci maddesi hükümleri çerçevesinde Türkiye'de bir işyeri oluştuğunun kabul edilmesi gerekmektedir.

Bu nedenle, İngiltere mukimi meslek kuruluşunun Türkiye'de oluşan işyeri vasıtasıyla icra ettiği ticari faaliyetlerinden elde ettiği kazançların Anlaşma'nın yukarıda bahsedilen 7'nci maddesi hükümleri uyarınca bu işyerine atfedilebilen miktarla sınırlı olmak üzere Türkiye'de iç mevzuatımız hükümlerine

göre vergilendirilmesi gerekmektedir.

İngiltere mukimi kuruluşun Anlaşma'nın 7'nci maddesi çerçevesinde Türkiye'de vergilendirilmesi gereken gelirleri Anlaşma'nın "Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi"ni düzenleyen 23' üncü maddesinin birinci fıkrasına göre İngiltere'de hesaplanacak vergiden mahsup edilebilecektir.

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