

Almanya'dan serbest meslek hizmeti alınmasında kurumlar vergisi tevkifatının ve katma değer vergisinin olup olmayacağı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	93767041-125[30-2012/11]-51
Tarih	15.04.2014

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

KOCAELİ VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : 93767041-125[30-2012/11]-51

15/04/2014

Konu : Almanya'dan serbest meslek hizmeti

alınmasında kurumlar vergisi tevkifatının

ve katma değer vergisinin olup olmayacağı hk.

İlgi : ... tarihli özelge talebiniz.

İlgide kayıtlı özelge talebiniz ile, Şirketinizin otomotiv sektöründe iş ilişkisinde bulunduğu Almanya'da bulunan ... firmasından Türkiye'deki projelerin yürütülmesi için söz konusu yurtdışı firmasının personelleri vasıtasıyla aldığı mühendislik hizmetlerinin kurumlar vergisi tevkifatına ve katma değer vergisine tabi olup olmayacağı hususlarında bilgi istenildiği anlaşılmaktadır.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında; birinci maddede yazılı kurumlardan kanuni ve iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye içinde bulunmayanların yalnız Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirileceği hükme bağlanmış, üçüncü fıkrasında ise dar

mükellefiyet mevzuuna giren kurum kazancının hangi kazanç ve iratlardan oluştuğu belirtilmiştir. Anılan maddenin 3 üncü fıkrasının (a) bendinde de Türkiye'de Vergi Usul Kanunu hükümlerine uygun iş yeri olan veya daimi temsilci bulunduran yabancı kurumlar tarafından bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla yapılan işlerden elde edilen ticari kazançların, (c) bendinde de Türkiye'de elde edilen serbest meslek kazançlarının dar mükellefiyet konusuna giren kurum kazancı olarak vergilendirileceği hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun 30 uncu maddesinde, dar mükellefiyete tabi kurumların maddede sayılan kazanç ve iratları üzerinden, bu kazanç ve iratları avanslar da dahil olmak üzere nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı hükme bağlanmış olup serbest meslek kazançlarında yapılacak kesinti oranı 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca 03.02.2009 tarihinden itibaren, petrol arama faaliyetleri dolayısıyla sağlanacak kazançlarda % 5, diğer serbest meslek kazançlarında % 20 olarak belirlenmiştir.

Diğer taraftan, aynı Kanununun "Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtım" başlıklı 13 üncü maddesinin birinci fıkrasında, kurumların ilişkili kişilerle emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit ettikleri bedel veya fiyat üzerinden mal ve hizmet alım ya da satımında bulunmaları halinde, kazancın tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılmış sayılacağı; alım, satım, imalat ve inşaat işlemleri, kiralama ve kiraya verme işlemleri, ödünç para alınması ve verilmesi, ikramiye, ücret ve benzeri ödemeleri gerektiren işlemlerin her hal ve şartta mal veya hizmet alım ya da satımı olarak değerlendirileceği hükmü yer aldığından yapılan ödemelerde bu hükmün göz önünde bulundurulması gerekmektedir.

Hükümleri 01.01.2011 tarihinden itibaren uygulanmakta olan Türkiye Cumhuriyeti ile Almanya Federal Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi ve Vergi Kaçakçılığını Önleme Anlaşması'nın "Serbest Meslek Faaliyetleri" başlıklı 14 üncü maddesinde yalnızca gerçek kişiler kavrandığından, bahse konu Alman firmasının kendi personeli aracılığıyla şirketinize yönelik Türkiye'de ifa ettiği mühendislik hizmetlerinin, Anlaşmanın "İşyeri" başlıklı 5 inci maddesinin 3 üncü fıkrasının (b) bendi kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.

Buna göre, adı geçen Alman firması tarafından şirketinize yönelik mühendislik hizmetlerinin anılan firmanın kendi çalışanları veya teşebbüs tarafından bu amaçla görevlendirilen diğer personel aracılığıyla gerçekleştirilmesi ve bu hizmetlerin Türkiye'de herhangi bir 12 aylık dönemde toplamda altı ayı aşan bir süre veya sürelerde devam etmesi halinde, Türkiye'de bir işyeri oluşacak ve bu hizmetlerden elde edilen kazançlar iç mevzuatımız hükümleri çerçevesinde Türkiye'de vergiye tabi tutulacaktır.

Diğer taraftan, Türkiye'de icra edilen söz konusu mühendislik hizmetleri dolayısıyla elde edilen gelirlerin iç mevzuatımız hükümleri çerçevesinde vergi tevkifatına tabi tutulması halinde, tevkifat yapmak zorunda olan vergi sorumluları, tevkifat sorumluluğunun doğduğu sırada, istihkak sahibi teşebbüsün faaliyet icrası

amacıyla yukarıda belirtilen toplam altı aylık süre içerisinde kalıp kalmama durumunu bilemeyeceklerinden, diğer bir ifadeyle, Alman mukimi firmanın aynı dönemde Türkiye'de başkalarına da hizmet verebileceği ihtimali dikkate alınarak, anılan ödemeler üzerinden vergi tevkifatı yapmaları gerekmektedir.

Bu şekilde, Türkiye'de hizmet icrası başlangıçta altı ayı aşmadığı için vergi tevkifatı yapmayan vergi sorumlularının vergi idaresi tarafından cezai yaptırımla karşılaşmalarının önüne geçilmiş olmaktadır.

Öte yandan, Türkiye-Almanya Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması çerçevesinde bahse konu ödemelerin Türkiye'de vergiye tabi tutulmaması gerektiği durumda, adı geçen Alman mukimi firmaya yapılan söz konusu ödemeler üzerinden kurumlar vergisi tevkifatı yapılması halinde, anılan firma tarafından bizzat veya vekilleri aracılığıyla, tevkif yoluyla alınan vergilerin iadesi için ilgili vergi dairesine başvurulabilecektir.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun;

1/1. maddesinde, ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'nin konusunu oluşturduğu,

1/2. maddesinde, her türlü mal ve hizmet ithalatının KDV'ye tabi olduğu,

6/b maddesinde, hizmet ifalarında işlemin (hizmetin) Türkiye'de yapılmış sayılması için, hizmetin Türkiye'de yapılması veya hizmetten Türkiye'de faydalanılması gerektiği,

8. maddesinde, mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde bu işi yapanların verginin mükellefi olduğu,

9/1. maddesinde, mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, işyerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabileceği, hüküm altına alınmıştır.

117 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin "2.1.İkametgâhı, İşyeri, Kanuni Merkezi Ve İş Merkezi Türkiyede Bulunmayanlar Tarafından Yapılan İşlemler" başlıklı bölümünde:

"2.1.1. KDV Kanununun 1 inci maddesine göre bir hizmetin KDV'nin konusuna girebilmesi için Türkiye'de ifa edilmesi gerekmektedir. Aynı Kanunun (6/b) maddesinde ise Türkiye'de yapılan veya faydalanılan hizmetlerin Türkiye'de ifa edilmiş sayılacağı hükme bağlanmıştır.

Buna göre, ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayanların Türkiye'de yaptığı hizmetler ile bunların yurt dışında yaptığı ancak Türkiye'de faydalanılan hizmetler KDV'ye tabi

olacaktır.

Bu gibi hizmet ifalarında mükellef, esas olarak hizmeti ifa eden olmakla birlikte, Türkiye'de ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmadığından, KDV'nin tamamı, hizmetten faydalanan yurt içindeki muhatap tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödenecektir.

Hizmetin vergiden müstesna olması ve hizmetin yurt dışında yapılıp hizmetten yurt dışında faydalanılması halinde, mükellef veya sorumlu sıfatıyla KDV beyan edilmeyecektir.

- 2.1.2. KDV'nin sorumlu sıfatıyla beyan edilmesi için hizmetten Türkiye'de faydalanan muhatapın KDV mükellefi olması şart değildir. KDV mükellefiyeti bulunmayanlar da söz konusu hizmetler nedeniyle KDV tevkifatı yaparak 2 No.lu KDV beyannamesi ile beyan etmek ve ödemek zorundadır.
- 2.1.3. Yurt dışından temin edilen ve tevkifata tabi tutulması gereken hizmetlere ilişkin olarak aşağıdaki örnekler verilebilir:

Türkiye'de ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmayan firmalar tarafından;

- - Türkiye'de inşa edilecek bir alış-veriş merkezi için yurt dışında çizilip Türkiye'ye gönderilen mimari proje hizmeti,
- - Türkiye'de faaliyette bulunan enerji santralinin işletilmesine ilişkin olarak yurt dışından verilen danışmanlık hizmeti,
- - KDV mükellefiyeti olmayan genel bütçeli bir idareye yurt dışından verilen bilgisayar yazılım hizmeti,
- - KDV mükellefiyeti olmayan bir sivil toplum kuruluşuna konusuyla ilgili olarak dünyadaki hukuki gelişmeler hakkında yurt dışından bilgi gönderilmesi hizmeti.
- 2.1.4. Bu bölüm kapsamında olan hizmetlerin aynı zamanda kısmi tevkifat uygulaması kapsamında da olması halinde, bu bölüme göre işlem tesis edilecektir.
- 2.1.5. İkametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayanlar tarafından yapılan KDV Kanununun 1 inci maddesi kapsamındaki mal teslimlerinde de bu bölüm kapsamında işlem tesis edilecektir.

Teslimin vergiden müstesna olması halinde, mükellef veya sorumlu sıfatıyla vergi beyan edilmeyecektir."açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, yurt dışında yerleşik firmalardan alınan serbest meslek hizmeti KDV'ye tabi olduğundan, şirketiniz tarafından bu hizmete ilişkin bedel üzerinden hesaplanan KDV'nin sorumlu sıfatıyla 2 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir. 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