

Yurt dışındaki Alman firmasından alınan serbest meslek hizmeti nedeniyle yapılan ödemeler üzerinden kurumlar vergisi tevkifatının yapılıp yapılmayacağı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	93767041-125[30-2012/5]-166
Tarih	21.08.2013

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

KOCAELİ VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 93767041-125[30-2012/5]-166

21/08/2013

Konu : Yurt dışındaki Alman firmasından alınan serbest meslek hizmeti nedeniyle yapılan ödemeler üzerinden kurumlar vergisi tevkifatının yapılıp yapılmayacağı hususunda

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, Türkiye ile Almanya arasında imzalanan Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi ve Vergi Kaçakçılığını Önleme Anlaşmasının yürürlüğe girebilmesi için gerekli yasal prosedürün Türkiye açısından tamamlandığı, Almanya'nın da bu prosedürü tamamlamasının ardından anılan anlaşmanın 01.01.2011 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yürürlüğe gireceği belirtilerek, yurt dışındaki Alman firmasından alınan serbest meslek hizmeti nedeniyle yapılan ödemeler üzerinden şirketiniz tarafından kurumlar vergisi tevkifatının yapılıp yapılmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi 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 mükellefiyette kurum kazancını oluşturan kazanç ve iratlar bentler halinde sayılmıştır.

Aynı Kanunun 30 uncu maddesinde, dar mükellefiyete tabi kurumların maddede 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 kesintisi yapılacağı belirtilmiş olup, maddenin birinci fıkrasının (b) bendinde, serbest meslek kazançlarından, ikinci fıkrasında ise ticari veya zirai kazanç dahil olup olmadığına bakılmaksızın telif, imtiyaz, ihtira, işletme, ticaret unvanı, marka ve benzeri gayrimaddi hakların satışı, devir ve temlik karşılığında nakden veya hesaben ödenen veya tahakkuk ettirilen bedeller üzerinden kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı, hükme bağlanmıştır. Vergi kesintisi oranları, 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca 03.02.2009 tarihinden itibaren, petrol arama faaliyetleri dolayısıyla sağlanacak kazançlardan %5, diğer serbest meslek kazançlarından % 20, gayrimaddi hak bedeli ödemelerinden de %20 olarak belirlenmiştir.

Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması Yönünden:

Türkiye Cumhuriyeti ile Almanya Federal Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması, 01.01.2011 tarihinden itibaren uygulanmak üzere 01.08.2012 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Özelge talep formu ekinde gönderilen faturadan anlaşıldığı üzere firmanız Almanya'da mukim olan şirketten mühendislik hizmeti almıştır. Bu kapsamda verilecek mühendislik hizmetlerinin, Türkiye-Almanya Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması'nın "Ticari Kazançları" düzenleyen bir örneği ekli 7 nci maddesi kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir. Diğer taraftan bu tür kazançlar gerçek kişiler tarafından elde edildiğinde, konunun 7 nci madde kapsamında değil, Anlaşma'nın "Serbest Meslek Faaliyetleri"ni düzenleyen 14 üncü maddesi kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.

Buna göre, Almanya mukimi şirket tarafından elde edilen geliri vergilendirme hakkı Almanya'ya ait olup, bu gelirin Türkiye'de vergilendirilebilmesi için, Almanya mukimi şirketin ticari faaliyetini Türkiye'de sahip olduğu bir iş yeri vasıtasıyla gerçekleştirmesi gerekmektedir. "İşyeri" tanımı ise, Anlaşma'nın bir örneği ekli "İşyeri" başlıklı 5 inci maddesinde yapılmış olup, hangi hallerde diğer devlette bir işyeri oluşacağı açıkça belirtilmiş olup bu maddenin üçüncü fıkrasının (b) bendinde, bir Akit devlet teşebbüsünün, çalışanları veya teşebbüs tarafından bu amaçla görevlendirilen diğer personel aracılığıyla diğer Akit Devlette ifa edeceği ve herhangi bir 12 aylık dönemde toplam altı ayı aşan bir süre devam eden hizmet tedariklerinin diğer devlette iş yeri vasıtasıyla verilmiş hizmet olarak kabul edilmesi gerektiği hüküm altına alınmıştır. Bu kapsamda, Anlaşma uyarınca Almanya mukimi şirket tarafından

verilen mühendislik hizmetlerinin Türkiye'de vergilendirilebilmesi için gerekli olan işyeri oluşma ölçütünün değerlendirilmesinde, yalnızca fiziki olarak işyeri oluşmasının dikkate alınmaması, söz konusu Almanya mukimi şirketin personeli aracılığı ile Türkiye'de vereceği mühendislik hizmetlerinin de Anlaşmanın 5 inci maddesinin üçüncü fıkrasının (b) bendinde yer almış olan süre koşulunun gerçekleşmesi halinde Almanya'da yerleşik şirket için Türkiye'de işyeri vasıtasıyla verilen hizmet olarak değerlendirilmesi ve vergilendirmenin iç mevzuat hükümlerine göre yapılması gerekmektedir.

Türkiye'de icra edilen söz konusu mühendislik hizmetleri dolayısıyla Alman mukimi firmaya ödeme yapılması sırasında, söz konusu firmanın faaliyet icrası amacıyla yukarıda belirtilen toplam altı aylık süre içerisinde kalıp kalmama durumu bilinemeyeceğinden, diğer bir ifadeyle, Alman mukimi firmanın aynı dönemde Türkiye'de başkalarına da hizmet verebileceği ihtimali dikkate alınarak, anılan ödemeler üzerinden vergi tevkifatı yapılması 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.

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