

Yurt dışından alınan hizmetler için yapılan ödemelerde tevkifat uygulaması hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	62030549-125[30-2012/367]-918
Tarih	25.06.2013

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 62030549-125[30-2012/367]-918

25/06/2013

Konu : Yurt dışından alınan hizmetler için yapılan ödemelerde tevkifat uygulaması.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, ... Kurumlar Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... vergi kimlik numaralı mükellefi olduğunuzu, şirketinizin internet ortamında bağımsız kurumlardan veya tüketicilerden tüketicilere muhtelif fiyatlama yöntemlerini kullanarak elektronik ticaret yapılmasını sağlama hizmetiyle iştigal ettiği, faaliyetlerinizin yürütülebilmesi için ABD ve İrlanda'da mukim firmalardan IT Destek hizmetleri, İrlanda mukimi firmadan insan kaynakları destek hizmeti aldığınızı, bu hizmetlerin alındığı firmaların ilişkili kişi statüsünde firmalar olduğu ve hizmet bedellerinin hizmet aktarımı şeklinde şirketinize yansıtıldığı, diğer taraftan Avusturya'da mukim firmadan, internet sitesine kullanıcı adı ve parolası girilerek yüklenen mail adreslerine mail gönderilmesi bu maillere ait istatistiki bilgilerin raporlanması hizmeti, İngiltere mukimi şirketten telefon numaralarına SMS gönderilmesi hizmeti, ABD mukimi firmadan, bildirilen IP adreslerinden çıkan tüm maillerin sertifikalandırılarak iletilmesi hizmeti, Hollanda mukimi firmadan IP adresi alındığı, bu hizmetlerin alındığı firmaların ilişkili firmalar olmadığı ve

hizmet bedellerinin doğrudan şirketinize faturalandırıldığı belirtilerek, bu hizmetler karşılığı ödenen bedeller üzerinden kurumlar vergisi tevkifatı yapıp yapılmayacağı konusunda bilgi talep edildiği anlaşılmış olup, konuya ilişkin Başkanlığımız görüşü aşağıda açıklanmıştır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında; Kanunun 1 inci maddesinde sayılan kurumlardan, kanuni ve iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye'de bulunmayanların, dar mükellefiyet esasında sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançlar üzerinden vergilendirileceği hükmü yer almış, üçüncü fıkrasında dar mükellefiyette kurum kazancını oluşturan kazanç ve iratlar bentler halinde sayılmıştır.

Öte yandan, aynı Kanunun dar mükellefiyette vergi kesintisinin düzenlendiği 30 uncu maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde, serbest meslek kazançları için yapılacak ödemelerden, ikinci fıkrasında ise ticari veya zirai kazanç dâhil olup olmadığına bakılmaksızın telif, imtiyaz, ihtira, işletme, ticaret unvanı, marka ve benzeri gayri maddi hakların satışı, devir ve temlik karşılığında nakden veya hesaben ödenen veya tahakkuk ettirilen bedeller üzerinden, 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile % 20 oranında kesinti yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Tebliğinin 22.2.3. Serbest Meslek Kazançları başlıklı bölümünde;

"Serbest meslek faaliyeti esas itibarıyla gerçek kişilerce icra edilen ve Gelir Vergisi Kanununun 65 inci maddesinde tanımlanan faaliyet türüdür. Dar mükellef kurumların bu tür kazanç elde etmeleri ise istihdam ettikleri personelleri aracılığı ile olmaktadır.

Serbest meslek kazançlarının Türkiye'de elde edilmiş sayılması için serbest meslek faaliyetinin Türkiye'de icra edilmesi ve Türkiye'de değerlendirilmesi gerekir.

Türkiye'de değerlendirme, ödemenin Türkiye'de yapılması veya ödeme yabancı memlekette yapılmışsa Türkiye'de ödeyenin veya nam ve hesabına ödeme yapılanın hesaplarına intikal ettirilmesi veya karından ayrılmasıdır."

açıklamaları yer almaktadır.

Diğer taraftan, yurt dışındaki firmaların mukimi olduğu ülke ile Türkiye arasında çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmasının bulunması ve bu anlaşmalarda söz konusu ödemelere ilişkin bir hükmün bulunması durumunda, öncelikle bu hükümlerin dikkate alınması gerekmektedir.

Şirketiniz tarafından hizmet alımında bulunulan firmaların mukimi oldukları İngiltere, İrlanda, ABD, Hollanda ve Avusturya ile Türkiye arasında çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları mevcuttur.

Bu hüküm ve açıklamalara göre;

- ABD ve İrlanda'da mukim firmadan alınan IT destek hizmetleri, İrlanda'da mukim firmadan alınan insan kaynakları destek hizmetleri ve ABD'de mukim firmadan alınan, bildirilen IP adreslerinden çıkan tüm maillerin sertifikalandırılarak iletilmesi hizmetlerinin fikri ve sınai mülkiyet konusu olmayan genel nitelikte bir hizmet olması koşuluyla, Türkiye-ABD Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması ve Türkiye-İrlanda Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasının serbest meslek kazançlarını düzenleyen 14'üncü maddesi kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.

Buna göre, İrlanda ve ABD mukimi (yerleşik) bir firmanın Türkiye'ye gelmeksizin mukim oldukları ülkede icra edeceği serbest meslek faaliyetleri veya benzer nitelikteki diğer faaliyetler dolayısıyla elde edeceği gelirleri vergileme hakkı yalnızca bu ülkelere ait olacaktır. Eğer faaliyet Türkiye'de bir işyeri vasıtasıyla icra edilirse veya faaliyetin İrlanda mukimi firma tarafından Türkiye'de herhangi bir kesintisiz 12 aylık dönemde 183 gün veya daha fazla süre, ABD mukimi firma tarafından Türkiye'de herhangi bir kesintisiz 12 aylık dönemde 183 günden fazla süre icra edilmesi halinde Türkiye'nin de bu gelirleri vergileme hakkı bulunmaktadır.

İrlanda ve ABD mukimi teşebbüsün Türkiye'de icra edeceği serbest meslek faaliyeti, bu teşebbüsün personelleri vasıtasıyla Türkiye'de yapacağı serbest meslek faaliyetlerini ifade etmektedir. Faaliyetin Türkiye'de icra edilmesi durumunda, yaptıkları serbest meslek ödemeleri üzerinden vergi tevkifatı yapmak zorunda olan vergi sorumluları, tevkifat yükümlülüğünün doğduğu sırada, istihkak sahibi İrlanda ve ABD mukimi teşebbüsün faaliyet icrası amacıyla Türkiye'de ne kadar süre kaldıklarını bilemeyeceğinden Türkiye'de faaliyet icrası için kalınan süreye bakılmaksızın söz konusu ödemeler üzerinden vergi tevkifatını yapmak durumundadırlar.

İrlanda ve ABD mukimi teşebbüsün Türkiye'de serbest meslek faaliyeti icrası için herhangi bir kesintisiz 12 aylık dönemde toplam kaldığı sürenin tespitinde; Türkiye'de birden fazla teşebbüse serbest meslek faaliyeti sunuyorsa bu faaliyetlerin tamamı ve hizmetin Türkiye'ye gönderilen birden fazla personel vasıtasıyla icra edildiği durumda, bunların Türkiye'de toplam kalma süreleri dikkate alınacaktır.

Buna göre, kendilerine yapılan ödemelerden vergi tevkifatı yapılan teşebbüsler, Anlaşma hükümleri çerçevesinde bu ödemelerin Türkiye'de vergilendirilmemesinin gerektiği durumlarda, bizzat veya vekilleri vasıtasıyla, tevkif edilen vergilerin iadesi için ilgili vergi dairesine başvurabileceklerdir.

- Avusturya mukimi firmadan internet sitesine kullanıcı adı ve parola ile girilerek bu siteye yüklenen mail adreslerine mail gönderilmesi ve bu maillere ait istatistiki bilgilerin raporlanarak alınması ile İngiltere mukimi şirketten alınan, telefon numaralarına SMS gönderilmesi hizmeti ticari faaliyet kapsamındadır.

Bu ülkeler ile Türkiye arasındaki çifte vergilendirme anlaşmalarının "Ticari Faaliyetler" başlıklı 7'nci maddesinin (1) numaralı fıkrasında bir akit devlet teşebbüsüne ait kazancın, söz konusu teşebbüs diğer akit devlette yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunmadıkça, yalnızca ilk bahsedilen

Devlette vergilendirileceği hüküm altına alındığından ticari faaliyet kapsamında olan bu faaliyetler için yapılan  demeler üzerinden vergi kesintisi yapılmayacaktır.

- Hollanda mukimi şirketten alınan IP adresleri karşılığı yapılan  demeler gayrimaddi hak ödemesi niteliğinde olup, yapılan bu  demeler üzerinden, kurumlar vergisi kesintisi yapılması gerekmektedir. Ancak Hollanda ile Türkiye arasındaki  ifte vergilendirme  nleme anlaşmasının "Gayrimaddi Hak Bedelleri" başlıklı 12'nci maddesinin (2) numaralı fıkrasında, gayrimaddi hak bedellerinin elde edildikleri devlette ve o devletin mevzuatına göre de vergilendirilebileceği; ancak bu şekilde alınacak verginin, gayrimaddi hak bedelinin gayrisafi tutarının yüzde 10'unu açmayacağı hüküm altına alındığından %10 oranında tevkifata tabi tutması gerekmektedir.

Diğer taraftan, yukarıda bahsi geçen ülkelerin mukimlerinin Türkiye'de elde ettikleri kazanç veya iratların ilgili Anlaşma çerçevesinde vergiye tabi tutulabilmesi için mukimi oldukları ülkenin yetkili makamlarından mukimlik belgesi almaları ve bu belgenin aslı ile noter veya bu ülkedeki Türk konsolosluklarınca tasdikli Türkçe tercümesinin bir örneğini, kendilerine yapılan ödeme üzerinden vergi tevkifatı yapacak vergi sorumlularına ibraz etmeleri gerekmektedir. Vergi sorumluları teslim aldıkları söz konusu mukimlik belgelerini gerektiğinde yetkili makamlara ibraz etmek üzere muhafaza edeceklerdir. Mukimlik belgesinin ibraz edilememesi durumunda ise ilgili Anlaşma hükümleri yerine iç mevzuat hükümleri uygulanacaktır.

Ayrıca, Kurumlar Vergisi Kanununun 01/01/2007 tarihinde yürürlüğe giren 13 üncü maddesinin birinci fıkrasında; kurumların, ilişkili kişilerle emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit ettikleri bedel veya fiyat üzerinden mal veya hizmet alım ya da satımında bulunmaları durumunda, kazancın tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılmış sayılacağı hüküm altına alınmış olup; 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  artta mal veya hizmet alım ya da satımı olarak değerlendirileceği belirtilmiştir.

Konu ile ilgili ayrıntılı açıklamaların yapıldığı 1 seri numaralı Transfer Fiyatlandırması Yoluyla  rt l  Kazanç Dağıtımı Hakkında Genel Tebliğin "11- Grup İçi Hizmetler" başlıklı bölümünde; grup içi hizmetin ilişkili şirketler arasında gerçekleşen, genellikle ana şirketin bağlı şirketlerine veya aynı gruba bağlı şirketlerden birinin diğerlerine verdiği hizmetleri ifade ettiği belirtilmiş olup grup içi hizmetlerle ilgili olarak;

- Hizmetin fiilen sağlanıp sağlanmadığı,
- Hizmeti alan  irket/şirketlerin söz konusu hizmete ihtiyacı olup olmadığı,
- Hizmetin alınmış olması halinde hizmet bedelinin emsallere uygunluk ilkesine uygun olup olmadığının

belirlenmesi gerekmektedir.

Dolayısıyla, ilişkili bir şirketin ana şirketten veya aynı grubun üyesi olan diğer bir şirketten aldığı hizmetin "grup içi hizmet" olarak kabul edilebilmesi için; hizmeti alan şirketin söz konusu hizmete ihtiyacı olması, şirketin bu hizmetlerden fiilen yararlanması ve hizmet bedelinin uygun bir dağıtım anahtarı kullanmak suretiyle tespit edilen emsallere uygun hizmet bedeli olması gerekmektedir.

Diğer taraftan, grup içi hizmetlerde emsallere uygun bedelin belirlenmesinde, Kanunun 13 üncü madde hükmü ile anılan Tebliğde yapılan açıklamalara göre, işlemin mahiyetine en uygun yöntemin kullanılacağı tabiidir.

Öte yandan, aynı Kanunun "Kabul edilmeyen indirimler" başlıklı 11 inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançların kurum kazancının tespitinde gider olarak indiriminin kabul edilmeyeceği hükme bağlanmıştır.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, ABD ve İrlanda'da ilişkili kişi kapsamında bulunan şirketler tarafından şirketinize verilen IT destek hizmetleri ve insan kaynakları destek hizmetine ilişkin olarak öncelikle söz konusu hizmetlere şirketinizin ihtiyacı olup olmadığının ve bu hizmetlerin fiilen sağlanıp sağlanmadığının tespitinin yapılması, zikredilen şartların mevcut olması halinde ise bu hizmetler karşılığı ödenen bedellerin emsallere uygun olması gerekmektedir. Aksi takdirde ilişkili şirketlere yapılan bu ödemelerin kurum kazancının tespitinde gider olarak indirimi mümkün değildir.

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