

Yurt dışından alınan hizmetler için yapılan ödemelerden yapılacak tevkifat hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.06.16.01-125[30-11/8]-831
Tarih	13.08.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.06.16.01-125[30-11/8]-831

13/08/2012

Konu : Yurt dışından alınan hizmetler için yapılan ödemelerden yapılacak tevkifat

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, kanuni ve iş merkezi Avusturya'da olan şirketinizin, Türkiye'de gerçekleştirilecek olan ... İnşaatı projesi için gözetim ve kontrol hizmetlerinden oluşan mühendislik hizmetleri vermek için şube kurduğu ve mükellefiyet tesis ettirildiği, Türkiye'de yer alan bu şube ile bir bağlantısı olmaksızın ve şube faaliyetleri kapsamı dışında, doğrudan Avusturya'da bulunan şirketin ana merkezi tarafından, Türkiye'ye gelinmeksizin Türkiye'de yer alan bir işveren firmaya ... İnşaat İşleri Uygulama Projesi kapsamında inşa edilecek ünitelere ilişkin dizayn ve çizimlerden oluşan mühendislik hizmeti verileceği, ödemelerin de Türkiye'deki şubenin aracılığı olmaksızın doğrudan yurt dışına yapılacağı belirtilerek, elde edilen kazancın Türkiye'de vergi kesintisine tabi olup olmayacağı hususunda Başkanlığımızdan görüş talep edilmektedir.

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.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "30.3." bölümünün beşinci ve altıncı paragraflarında;

"Öte yandan, dar mükellefiyete tabi kurumların, Türkiye'de bir işyeri veya daimi temsilci bulundurmak suretiyle yaptıkları ticari ve zirai faaliyet kapsamında, bu işyerleri veya daimi temsilcileri vasıtasıyla elde ettikleri serbest meslek kazançları, gayrimenkul sermaye iratları (dar mükellef kooperatiflere ait taşınmazların kiralanması karşılığında bunlara yapılan kira ödemeleri hariç) ve menkul sermaye iratları (kâr payları ile Kanunun 15 inci maddesinin birinci fıkrasında vergi kesintisine tabi tutulan menkul sermaye iratları hariç) üzerinden anılan Kanunun 30 uncu maddesine göre vergi kesintisi yapılmayacaktır.

Ancak, dar mükellefiyete tabi kurumların Türkiye'de bir işyeri veya daimi temsilcisi bulunmadan veya Türkiye'de bir işyeri veya daimi temsilci bulunsa da bu işyerlerinde yürüttükleri ticari faaliyetle bağlantılı olmamak suretiyle elde ettikleri, serbest meslek kazançlarından, gayrimenkul sermaye iratlarından ve kâr payları hariç menkul sermaye iratlarından Kanunun 30 uncu maddesine göre vergi kesintisi yapılacağı tabiidir. "

açıklamaları yapılmıştır.

Türkiye Cumhuriyeti ile Avusturya Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi önleme Anlaşması 01.01.2010 tarihinden itibaren uygulanmakta olup, söz konusu Anlaşmanın "Serbest Meslek Faaliyetleri" başlıklı 14 üncü maddesi aşağıdaki gibidir.

"1. Bir Akit Devlet mukiminin serbest meslek faaliyetleri veya bağımsız nitelikteki diğer faaliyetler dolayısıyla elde ettiği gelir, yalnız bu Devlette vergilendirilebilecektir. Bununla beraber, eğer bu faaliyetler diğer Devlette icra edilirse ve eğer:

a) Kişi bu diğer Devlette bu faaliyetleri icra etmek için sürekli kullanabileceği bir sabit yere sahip ise; veya

b) Kişi bu diğer Devlette, sözkonusu faaliyetleri icra etmek amacıyla, 12 aylık herhangi bir kesintisiz dönemde, bir veya birkaç seferde 183 gün veya daha fazla kalırsa,

söz konusu gelir, aynı zamanda diğer Akit Devlette de vergilendirilebilir.

Böyle bir durumda olayına göre, ya yalnızca sözkonusu sabit yere atfedilebilen gelir, ya da yalnızca bu diğer Devlette bulunulan süre içinde icra edilen faaliyetlerden elde edilen gelir bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

2. Bir Akit Devlet teşebbüsünün serbest meslek faaliyetleri veya benzer nitelikteki diğer faaliyetler dolayısıyla elde ettiği gelir, yalnız bu Devlette vergilendirilebilecektir. Bununla beraber, eğer bu faaliyetler diğer Devlette icra edilirse ve eğer:

a) Teşebbüs, bu faaliyetleri icra etmek üzere bu diğer Devlette bir işyerine sahip olursa; veya

b) Faaliyetlerin icra edildiği süre veya süreler, herhangi bir kesintisiz 12 aylık dönemde, toplam 183 günü aşarsa,

söz konusu gelir, aynı zamanda bu diğer Akit Devlette de vergilendirilebilir.

Böyle bir durumda olayına göre, ya yalnızca söz konusu işyerine atfedilebilen gelir, ya da yalnızca bu diğer Devlette icra edilen faaliyetlere atfedilebilen gelir bu diğer Devlette vergilendirilebilir. Her iki durumda da bu teşebbüs, sözkonusu gelir dolayısıyla bu diğer Devlette bu Anlaşmanın 7 nci maddesi hükümlerine göre vergilendirilmeyi, bir diğer deyişle sözkonusu gelir bu diğer Devlette bulunan bir işyerine atfedilebilirmiş gibi vergilendirilmeyi tercih edebilir. Bu tercih, bu diğer Devletin sözkonusu gelir üzerinden tevkifat suretiyle vergi alma hakkını etkilemeyecektir.

3. "Serbest meslek faaliyetleri" terimi, özellikle bağımsız olarak yürütülen bilimsel, edebi, artistik, eğitici ve öğretici faaliyetleri, bunun yanı sıra, doktorların, avukatların, mühendislerin, mimarların, dişçilerin, muhasebecilerin bağımsız faaliyetlerini ve özel mesleki bilgi ve maharet gerektiren diğer faaliyetleri kapsamına alır."

Bu hüküm ve açıklamalara göre, Avusturya mukimi (yerleşik) bir teşebbüsün Türkiye'ye gelmeksizin Avusturya'da icra edeceği serbest meslek faaliyetleri dolayısıyla elde edeceği gelirleri vergileme hakkı yalnız Avusturya'ya aittir. Eğer faaliyet Türkiye'de bir işyeri vasıtasıyla icra edilirse veya

Türkiye'de herhangi bir kesintisiz 12 aylık dönemde 183 günden fazla sürede icra edilirse Türkiye'nin bu gelirleri vergileme hakkı bulunmaktadır. Faaliyetin Türkiye'de bulunan bir işyeri ile herhangi bir bağlantısı olmaksızın, diğer bir ifade ile Türkiye'de bulunan işyerinden tamamen ayrı olarak gerçekleştirilmesi durumunda ise, Türkiye'deki işyerine herhangi bir kazanç atfedilemeyeceği tabiidir.

Avusturya mukimi teşebbüslerin Türkiye'de icra edecekleri serbest meslek faaliyeti, bu teşebbüslerin personelleri vasıtasıyla Türkiye'de yapacakları serbest meslek faaliyetlerini ifade etmekte olup, personellerin Türkiye'ye gelmeksizin icra edecekleri serbest meslek faaliyetlerine ilişkin olarak Avusturya mukimi teşebbüse yapılacak ödemeler üzerinden vergi kesintisi yapılmayacaktır.

Avusturya mukimi teşebbüsün Türkiye'de serbest meslek faaliyeti icrası için kaldığı sürenin herhangi bir kesintisiz 12 aylık dönemde 183 günü aşp aşmadığının 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.

Diğer taraftan, yaptıkları serbest meslek ödemeleri üzerinden vergi tevkifatı yapmak zorunda olan vergi sorumluları, tevkifat yükümlülüğünün doğduğu sırada, istihkak sahibi teşebbüsün icra ettiği hizmetin Türkiye'de kesintisiz 12 aylık dönemde 183 günü aşan süre kadar yapılıp yapılmayacağını bilemeyeceğinden söz konusu ödemeler üzerinden vergi tevkifatını yapmak durumundadırlar.

Bu çerçevede, 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 başvurabilecekleri tabiidir.

Ayrıca, Anlaşma hükümlerinin iç mevzuata göre değişiklik getirdiği durumlarda, Anlaşma hükümlerinden yararlanabilmek için anılan Avusturya şirketinin Avusturya'da tam mükellef olduğunun ve tüm dünya kazançları üzerinden bu ülkede vergilendirildiğinin Avusturya yetkili makamlarından alınacak bir belge ile kanıtlanması ve bu belgenin aslı ile noterce veya Avusturya'daki 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.

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