

ABD mukimi firmadan alınan hizmet karşılığı ödenen bedellerden vergi tevkifatı yapıp yapılmayacağı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 30-90
Tarih	10.01.2012

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 30-90

10/01/2012

Konu : ABD mukimi firmadan alınan hizmet karşılığı ödenen bedellerden vergi tevkifatı yapıp yapılmayacağı.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, seminer, konferans ve grup çalışmaları vasıtasıyla eğitim, ölçme, değerlendirme, bilgilendirme ve tavsiyelerde bulunma şeklinde danışmanlık hizmeti verdiğiniz, bu hizmetin verilmesinin desteklenmesi için Amerika Birleşik Devletleri mukimi firmadan gönderilen personel aracılığı ile eğitim hizmeti aldığınızı ve anılan firma tarafından düzenlenen fatura içeriğinde hizmet bedelinin haricinde ulaşım giderlerinin de bulunduğunu belirterek, ödenen bedeller üzerinden vergi tevkifatı yapıp yapılmayacağı konusunda Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 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.

Aynı Kanun'un 30 uncu maddesinin birinci fıkrasında; dar mükellefiyete tabi kurumların anılan fıkra da 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 tevkifatı yapılacağı hüküm altına alınmış, 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile serbest meslek kazançları üzerinden yapılacak kurumlar vergisi kesintisi oranı petrol arama faaliyetleri dolayısıyla sağlanacak kazançlardan % 5, diğer serbest meslek kazançlarından % 20 olarak belirlenmiştir.

Diğer taraftan, "Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Amerika Birleşik Devletleri Hükümeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması" 01/01/1998 tarihinden itibaren uygulanmakta olup, söz konusu Anlaşma'nın "Serbest meslek kazançları"nı düzenleyen 14'üncü maddesinde;

"...

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

a) Teşebbüs bu diğer Devlette hizmet ve faaliyetlerin icra edildiği bir işyerine sahip olursa; veya

b) Hizmet veya faaliyetlerin icra edildiği süre veya süreler, herhangi bir kesintisiz 12 aylık dönemde, 183 günü aşarsa söz konusu gelir, 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 hizmet veya faaliyetlere atfedilebilen gelir, bu diğer Devlette vergilendirilebilir. Her iki durumda da Türkiye Cumhuriyeti, söz konusu gelir üzerinden tevkifat suretiyle vergi alabilir. Bununla beraber, söz konusu gelirin lehdarı, böyle bir vergiye tabi tutulduktan sonra söz konusu gelir dolayısıyla, sanki gelir bu diğer Devlette bulunan bir işyerine atfedilebilirmiş gibi, Anlaşmanın 7 nci maddesi hükümlerine göre, net esasında vergilendirilmeyi tercih edebilir."

hükümlerini öngörmektedir.

Buna göre, ABD mukimi bir teşebbüsün Türkiye'ye gelmeksizin ABD'de icra edeceği serbest meslek hizmetleri veya benzer nitelikteki diğer faaliyetleri dolayısıyla elde edeceği gelirleri vergileme hakkı yalnız ABD'ye aittir. Eğer bu hizmet veya faaliyetler Türkiye'de Anlaşma'nın 5'inci maddesi kapsamında bir iş yeri vasıtasıyla icra edilirse veya Türkiye'de herhangi bir kesintisiz 12 aylık dönemde toplam 183 günden fazla sürede icra edilirse Türkiye'nin de bu gelirleri vergileme hakkı bulunmaktadır.

ABD mukimi teşebbüslerin Türkiye'de icra edecekleri serbest meslek faaliyeti, bu teşebbüslerin personeli vasıtasıyla Türkiye'de yapacakları serbest meslek faaliyetlerini ifade etmektedir. Faaliyetin Türkiye'de

icra edilmesi durumunda, yaptıkları serbest meslek ödemeleri doğduğu sırada, istihkak sahibi teşebbüsün faaliyet icrası amacıyla Türkiye'de herhangi bir kesintisiz 12 aylık dönemde toplam 183 günü aşan bir süre kalıp kalmama durumunu bilemeyeceğinden söz konusu ödemeler üzerinden vergi tevkifatını yapmak durumundadırlar.

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.

ABD teşebbüsünün Türkiye'de serbest meslek icrası için kaldığı sürenin herhangi bir kesintisiz 12 aylık dönemde toplam 183 günü aşip aşmadığının tespitinde; Türkiye'de birden fazla teşebbüse serbest meslek faaliyeti sunuluyorsa bu faaliyetlerin tamamı ve hizmetin Türkiye'ye gönderilen birden fazla personel vasıtasıyla icra edildiği durumda, bunların Türkiye'de toplam kalma süreleri dikkate alınacaktır.

Öte yandan, söz konusu sözleşme kapsamında ABD'den gönderilecek personelin elde ettiği ücret gelirlerinin vergilendirilmesi konusunun ise Anlaşma'nın "Bağımlı Faaliyetler"e ilişkin 15'inci maddesi çerçevesinde değerlendirilmesi gerekmektedir. Anılan maddenin 1 ve 2'nci fıkraları aşağıdaki gibidir;

"1. 16 ncı (Yönetim Kurulu Üyelerine Yapılan Ödemeler), 18 inci (Emekli Maaşları ve Düzenli Ödemeler), 19 uncu (Kamu Görevleri) ve 20 nci (Öğrenciler, Stajyerler ve Öğretmenler) maddelerin hükümleri saklı kalmak üzere, bir Akit Devlet mukiminin bir hizmet dolayısıyla elde ettiği ücret, maaş ve diğer benzeri gelirler, bu hizmet diğer Akit Devlette ifa edilmedikçe, yalnızca bu Devlette vergilendirilebilecektir. Eğer hizmet diğer Devlette ifa edilirse, buradan elde edilen gelir diğer Devlette vergilendirilebilir.

2. 1 inci fıkra hükümlerine bakılmaksızın, bir Akit Devlet mukiminin diğer Akit Devlette ifa ettiği hizmet dolayısıyla elde ettiği gelir:

a) Gelir elde eden kişi, bu diğer Devlette herhangi bir kesintisiz 12 aylık dönemde bir veya bir kaç seferde toplam 183 günü aşmamak üzere kalırsa;

b) Ödeme, bu diğer Devletin mukimi olmayan bir işveren tarafından veya böyle bir işveren adına yapılırsa ve

c) Ödeme, işverenin diğer Devlette sahip olduğu bir işyerinden veya sabit yerden yapılmazsa

yalnızca ilk bahsedilen Devlette vergilendirilebilecektir."

ABD teşebbüsü personelin, anılan sözleşme kapsamındaki eğitim hizmetleri karşılığında elde edecekleri ücretlerin Türkiye'de vergilendirilmesi için yukarıda ikinci fıkrada belirtilen koşullardan en az birinin ihlal edilmesi gerekmektedir. Bu üç şartın topluca gerçekleştiği durumda ise vergileme ABD'de yapılacaktır.

Anlaşma hükümlerine göre serbest meslek kazançları veya ücret gelirleri yönünden yukarıda bahsedilen ve Türkiye'de vergi ödenmesi durumunda ödenen bu vergiler; Anlaşma'nın "Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi"ne ilişkin 23'üncü maddesi çerçevesinde ABD'de mahsup edilebilecektir.

Anlaşma hükümlerinin iç mevzuata göre değişiklik getirdiği durumlarda, Anlaşma hükümlerinden yararlanabilmek için söz konusu ABD şirketinin ABD'de tam mükellef olduğunun ve tüm dünya kazançları üzerinden bu ülkede vergilendirildiğinin ABD yetkili makamlarından alınacak bir belge ile kanıtlanması ve bu belgenin aslı ile noterce veya ABD'deki Türk Konsolosluklarınca tasdik edilen Türkçe tercümesinin bir örneğinin vergi sorumlularına veya ilgili vergi dairesine ibraz edilmesi 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