

Dar mükellef ödenen avro hizmet bedeli üzerinden tevkifat yapıp yapılmayacağı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	38418978-2011-KVK-30-3-820
Tarih	31.07.2013

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 38418978-2011-KVK-30-3-820

31/07/2013

Konu : Dar mükellef ödenen avro hizmet bedeli üzerinden tevkifat yapıp yapılmayacağı

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, Rusya'da yerleşik bir firma için Rusya, ...'da bir alçı fabrikası kurmakta olduğunuz, söz konusu iş ile ilgili olarak Almanya'da yerleşik bir firmadan ithal ederek Rusya'ya ihracını gerçekleştirdiğiniz makinelerin montajı ve onarımına ilişkin olarak Almanya'da bulunan firmanın bir personel görevlendirdiği belirtilerek söz konusu firmaya ödeyeceğiniz 6378 Avro hizmet bedeli üzerinden tevkifat yapıp yapılmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

I- KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında, Kanunun birinci maddesinde sayılı kurumların kanuni ve iş merkezlerinin her ikisi de Türkiye'de bulunmayanların sadece

Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden dar mükellefiyet esasında vergilendirileceği hükme bağlanmış ve üçüncü fıkrasında da dar mükellefiyette kurum kazancını oluşturan kazanç ve iratlar bentler halinde sayılmıştır.

Aynı Kanunun 30 uncu maddesinde, dar mükellefiyete tâbi 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 hükmüne yer verilmiş olup maddenin birinci fıkrasının (b) bendinde serbest meslek kazançlarından 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 kazançlarında % 20 olarak belirlenmiştir.

03.04.2007 tarih ve 26482 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 Seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "22.2.3 Serbest meslek kazançları" başlıklı bölümünde ise;

"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 veya 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 kârından ayrılmasıdır."

açıklamalarına yer verilmiştir.

II- ÇİFTE VERGİLENDİRMEYİ ÖNLEME ANLAŞMASI YÖNÜNDEN

Almanya mukimi ... firması tarafından, şirketinizin Rusya'da kurduğu alçı fabrikasında, elemanları vasıtasıyla gerçekleştirilen makine montajı için şirketinizce 2010 yılı içinde ödenen 6378 Avro tutarındaki hizmet bedelinin 01.01.1990 - 31.12.2010 tarihleri arasında uygulanmakta olan "Türkiye Cumhuriyeti ile Federal Almanya Cumhuriyeti arasında Gelir ve Servet Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması"nın 14 üncü maddesi kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir. Söz konusu maddenin 3 üncü fıkrası;

"3. 1 inci ve 2 nci fıkra hükümlerine bakılmaksızın, bir Federal Almanya Cumhuriyeti teşebbüsünün serbest meslek faaliyetlerinden elde ettiği gelir, söz konusu faaliyetler Türkiye Cumhuriyeti'nde icra edilmedikçe ve

a) Gelir elde eden kişi Türkiye Cumhuriyeti'nde bir takvim yılı içinde bir veya birkaç seferde 183 günü aşan bir süre kalmadıkça veya

b) Ödeme, Türkiye Cumhuriyeti'nde mukim olmayan bir kişinin Türkiye Cumhuriyeti'nde sahip olduğu bir işyerinden veya sabit yerden yapılmadıkça,

yalnızca Federal Almanya Cumhuriyeti'nde vergilendirilebilecektir."

hükümlerini öngörmektedir.

Buna göre, Almanya mukimi bir teşebbüsün Türkiye'de icra etmediğı serbest meslek faaliyetleri dolayısıyla elde edeceğı gelirleri vergileme hakkı yalnız Almanya'ya aittir.

Diğer taraftan, 01.01.2011 tarihinden sonra yapılan ödemelerin, bu tarihten sonrası için hüküm ifade etmekte olan "Türkiye Cumhuriyeti ile Almanya Federal Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi ve Vergi Kaçakçılığını Önleme Anlaşması"nın "Ticari Kazançlar"ı düzenleyen 7 inci maddesi kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.

Söz konusu maddenin birinci fıkrası uyarınca Almanya mukimi şirketin Türkiye'de, ilgili Anlaşmanın "İşyeri"ne ilişkin 5 inci maddesi kapsamında bir işyerine sahip olmaksızın elde edeceğı geliri vergileme hakkı Almanya'ya aittir. Söz konusu gelirin Türkiye'de bulunan bir işyeri vasıtasıyla elde edilmesi durumunda ise bu işyerine atfedilen gelirle sınırlı olmak üzere vergileme hakkı Türkiye'ye ait olacaktır. Anlaşma'nın 5 inci maddesinde hangi hallerde diğer devlette bir işyeri oluşacağı ve oluşmayacağı açıkça belirtilmiştir.

Buna göre, 01.01.2011 tarihinden itibaren, Almanya'daki firmanın Rusya'da vereceğı makine montajı hizmeti nedeniyle Şirketinizin yapacağı ödemelerde de Türkiye'nin vergileme hakkı bulunmamaktadır.

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