

Finlandiya Mukimi Firmadan Satın Alınan Eğitim Modülü ile Eğitim Hizmetlerine İlişkin Yapılan Ödemeler Üzerinden Tevkifat Yapılıp Yapılmayacağı.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	62030549-125- 898332
Tarih	05.07.2024

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Gelir Ve Kurumlar Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : ...

05.07.2024

Konu : Finlandiya Mukimi Firmadan Satın Alınan Eğitim Modülü ile Eğitim Hizmetlerine İlişkin Yapılan Ödemeler Üzerinden Tevkifat Yapılıp Yapılmayacağı.

İlgi

: ...

İlgide kayıtlı özelge talep formları ve dilekçede, vakfınız tarafından çocukların tasarım gelişimine katkı sağlanması amacıyla Finlandiya merkezli ... adlı firmadan Türkiye'de faydalanmak üzere eğitim müfredatına ilişkin modül satın aldığını, ayrıca Finlandiya'da eğitim içeriğini geliştiren ekipten eğitmenleriniz için video konferans sistemi aracılığıyla eğitim hizmeti alındığı belirtilerek, söz konusu hizmetlere ilişkin olarak Finlandiya'da mukim firmaya yapılan ödemeler üzerinden vergi kesintisi yapıp yapılmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında, Kanunun 1 inci maddesinde sayılı kurumlardan kanuni ve iş merkezlerinin her ikisi de Türkiye'de bulunmayanların, dar mükellefiyet esasında, sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirileceği hükme bağlanmış, maddenin üçüncü fıkrasında ise dar mükellefiyet mevzuuna giren kurum kazancının hangi kazanç ve iratlardan oluştuğu bentler halinde sayılmıştır.

Aynı Kanunun 30 uncu maddesinin birinci fıkrasında, dar mükellefiyete tâbi kurumların maddede sayılan kazanç ve iratları üzerinden, bu kazanç ve iratları avanslar da dâhil olmak üzere nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı hükme bağlanmış olup anılan fıkranın (b) bendinde serbest meslek kazançları üzerinden (2009/14593 sayılı BKK ile belirlenen petrol arama faaliyetleri dolayısıyla sağlanacak kazançlardan %5, diğerlerinden %20 oranında), ikinci fıkrasında ise ticarî veya ziraî kazançta dâhil olup olmadığına bakılmaksızın telif, imtiyaz, ihtira, işletme, ticaret unvanı, marka ve benzeri gayrimaddî hakların satışı, devir ve temlik karşılığında nakden veya hesaben ödenen veya tahakkuk ettirilen bedeller üzerinden (2009/14593 sayılı BKK ile belirlenen %20 oranında) kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Türkiye Cumhuriyeti ile Finlandiya Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması'nın "Gayrimaddi Hak Bedelleri" başlıklı 12 nci maddesinde;

"1. Bir Akit Devlette doğan ve diğer Akit Devletin bir mukimine ödenen gayrimaddi hak bedelleri, bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

2. Bununla beraber, söz konusu gayrimaddi hak bedelleri elde edildikleri Akit Devlette ve o Devletin mevzuatına göre de vergilendirilebilir; ancak gayrimaddi hak bedelinin gerçek lehdarı diğer Akit Devletin bir mukimi ise, bu şekilde alınacak vergi gayrimaddi hak bedelinin gayrisafi tutarının yüzde 10 unu

aşmayacaktır.

3. Bu maddede kullanılan "gayrimaddi hak bedelleri" terimi, sinema filmleri ile radyo ve televizyon yayınlarında kullanılan kayıtlar dahil olmak üzere edebi, sanatsal veya bilimsel her nevi telif hakkının, her nevi patentin, alâmeti farikanın, desen veya modelin, planın, gizli formül veya üretim yönteminin kullanımı veya kullanım hakkı karşılığında veya sınai, ticari veya bilimsel tecrübeye dayalı bilgi birikimi için veya sınai, ticari veya bilimsel teçhizatın kullanımı ya da kullanım hakkı karşılığında yapılan her türlü ödemeyi ifade eder.

....." hükümleri yer almaktadır.

Anlaşmanın "Serbest Meslek Faaliyetleri" başlıklı 14 üncü maddesinin 2 nci fıkrasında;

"Bir Akit Devlet teşebbüsünün serbest meslek faaliyetleri veya benzer nitelikteki diğer faaliyetleri dolayısıyla elde ettiği gelir, yalnızca bu Devlette vergilendirilecektir. Bununla beraber, bu hizmet veya faaliyetler diğer Devlette icra edilirse ve eğer:

a) teşebbüs, söz konusu hizmet veya faaliyetleri icra etmek üzere bu diğer Devlette bir iş yerine sahip olursa; veya

b) hizmet veya faaliyetlerin icra edildiği süre veya süreler 12 aylık herhangi bir kesintisiz dönemde toplam 183 günü aşarsa söz konusu gelir aynı zamanda bu diğer Akit Devlette de vergilendirilebilir."

hükmü yer almaktadır. İşyerinin tanımı ise Anlaşmanın 5 inci maddesinde yapılmış olup, hangi hallerde diğer devlette bir işyeri oluşacağı açıkça belirtilmiştir.

Finlandiya mukimi ... firmasına yapılan ödemelerin, eğitim modülünün kullanım hakkı karşılığında yapılmış olması durumunda; söz konusu ödemelerin Anlaşmanın "Gayrimaddi Hak Bedelleri" başlıklı 12 nci maddesi kapsamında değerlendirilmesi ve ödemenin gayrisafi tutarının %10'unu aşmayan oranda Türkiye'de iç mevzuat hükümlerine göre vergilendirilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, Finlandiya mukimi ... firmasına yapılan ödemelerin, bayilik sistemi kapsamında ... isminin kullanılması karşılığında yapılmış olması durumunda; bu ödemelerin de Anlaşmanın "Gayrimaddi Hak Bedelleri" başlıklı 12 nci maddesi kapsamında değerlendirilmesi ve ödemenin gayrisafi tutarının %10'unu aşmayan oranda Türkiye'de iç mevzuat hükümlerine göre vergilendirilmesi gerekmektedir.

Ayrıca, Finlandiya mukimi şirket tarafından eğitim müfredatı ile ilgili video konferans yoluyla sağlanan eğitim hizmetleri karşılığında yapılan ödemeler Anlaşmanın 14 üncü maddesinin 2 nci fıkrası kapsamında serbest meslek kazancı olarak değerlendirilecek olup, Finlandiya mukimi şirketin Türkiye'ye gelmeksizin Finlandiya'da icra edeceği serbest meslek hizmetleri dolayısıyla elde edeceği gelirleri vergileme hakkı yalnız Finlandiya'ya ait olduğundan, Türkiye'de vergilendirilmeyecektir. Bununla birlikte, Finlandiya mukimi şirketin söz konusu hizmetin icrası için Türkiye'de bir işyeri bulunması veya hizmetin Türkiye'de icra edildiği süre veya süreler 12 aylık herhangi bir kesintisiz dönemde toplam 183 günü aşarsa söz konusu gelirler üzerinden Türkiye'nin de vergi alma hakkı olacaktır.

Anlaşma hükümlerine göre Türkiye'de vergi ödenmesi durumunda ödenen bu vergiler, Anlaşma'nın "Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi"ne ilişkin 22 nci maddesinin 2 nci fıkrasının (a) bendi çerçevesinde Finlandiya'da hesaplanacak vergiden mahsup edilebilecektir.

Anlaşma hükümlerinin iç mevzuata göre değişiklik getirdiği durumlarda, Anlaşma hükümlerinden yararlanabilmek için Finlandiya mukimi söz konusu şirketin Finlandiya'da tam mükellef olduğunun ve tüm dünya kazançları üzerinden bu ülkede vergilendirildiğinin Finlandiya yetkili makamlarından alınacak bir belge (mukimlik belgesi) ile kanıtlanması ve bu belgenin aslı ile noterce veya Finlandiya'daki Türk Konsolosluklarınca tasdik edilen Türkçe tercümesinin bir örneğinin vergi sorumlularına veya ilgili vergi dairesine ibraz edilmesi gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026