

İsviçre mukimi firmadan alınan tıbbi cihaz ve makinelerin montajı ile bakım onarımı için yapılan ödemeler üzerinden tevkifat yapıp yapılmayacağı.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.16.01-125[30-2013/15]-517
Tarih	24.03.2015

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 62030549-125[30-2014/15]-517

24/03/2015

Konu : İsviçre mukimi firmadan alınan tıbbi cihaz ve makinelerin montajı ile bakım onarımı için yapılan ödemeler üzerinden tevkifat yapıp yapılmayacağı.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, tıbbi cihaz ve malzemelerin alım satımı ile iştigal eden Şirketinizin, İsviçre mukimi ... adlı şirketten endoskopik ameliyat robotları ithal ettiği ve bu cihazların gerek montajı gerekse bakım onarımının anılan Şirketin personeli vasıtasıyla yapıldığı, alınan bu hizmetler karşılığında 2013 yılında 2.297.117,47-TL tutarında ödeme yapıldığı ve bu ödemelerin brüt tutarı üzerinden Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesi kapsamında %20 oranında tevkifat yapıldığı belirtilerek, 1/1/2013 tarihinden itibaren uygulanmak üzere 8/2/2012 tarihinde yürürlüğe giren Türkiye Cumhuriyeti ile İsviçre Konfederasyonu Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması hükümleri dikkate alındığında söz konusu hizmetler karşılığı yapılan

ödemeler üzerinden tevkifat yapıp yapılmayacağı ile tevkifat yapılmayacaksa tevkif suretiyle ödenen vergilerin iadesi hususunda bilgi talep edildiği anlaşılmaktadır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında, Kanunun 1 inci maddesinde sayılı kurumlardan kanunî 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 da, dar mükellefiyette kurum kazancını oluşturan kazanç ve iratlar 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 hükmüne yer verilmiş olup vergi kesintisi oranları, 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca 3/2/2009 tarihinden itibaren, petrol arama faaliyetleri dolayısıyla sağlanacak kazançlardan %5, diğer serbest meslek kazançlarından % 20 olarak belirlenmiştir.

Diğer yandan, Türkiye Cumhuriyeti ile İsviçre Konfederasyonu Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması'nın hükümleri 1/1/2013 tarihinden itibaren uygulanmaktadır.

Söz konusu Anlaşma'nın "Serbest Meslek Faaliyetleri"ne ilişkin 14 üncü maddesinde yalnızca gerçek kişilerin faaliyetlerine ilişkin düzenlemelere yer verildiğinden, İsviçre mukimi şirketler tarafından Türkiye'de ifa edilen serbest meslek faaliyetlerinin, Anlaşma'nın "İşyeri"ne ilişkin 5 ve "Ticari Kazançlar"a ilişkin 7 nci maddeleri kapsamında değerlendirilmesi gerekmekte olup Anlaşmanın 5 inci maddesinin 3 üncü fıkrasında;

"3. "İşyeri" terimi aynı zamanda aşağıdakileri de kapsar:

a) Altı aydan fazla devam eden bir inşaat şantiyesi, yapım, montaj veya kurma projesi veya bunlarla bağlantılı gözetim faaliyetleri;

b) Bir teşebbüs tarafından, çalışanları veya teşebbüs tarafından bu amaçla görevlendirilen diğer personel aracılığıyla bir Akit Devlette ifa edilen ve herhangi bir 12 aylık dönemde (aynı veya bağlı proje için) toplam altı aylık süre veya süreleri aşan, danışmanlık hizmetleri dâhil hizmet tedarikleri.

Ticari Kazançlar'a ilişkin 7 nci maddesinin 1 inci fıkrasında ise;

"1. Bir Akit Devlet teşebbüsüne ait kazanç, söz konusu teşebbüs diğer Akit Devlette yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunmadıkça, yalnızca bu Devlette vergilendirilecektir. Eğer teşebbüs yukarıda bahsedilen şekilde ticari faaliyette bulunursa, teşebbüsün kazancı yalnızca işyerine atfedilebilen miktarla sınırlı olmak üzere bu diğer Devlette vergilendirilebilir."

hükümleri öngörülmektedir.

Anlaşmanın yukarıda yer alan 5 inci maddesindeki hükümden de anlaşılacağı üzere, İsviçre mukimi şirketler tarafından verilen hizmetlerin Türkiye’de vergilendirilebilmesi için gerekli olan “işyeri” oluşturma ölçütü, yalnızca fiziki bir yerle sınırlı olmayıp, şirketin personeli aracılığıyla Türkiye’de vereceği hizmetler de yukarıda belirtilen süre şartına bağlı olarak bir işyeri oluşturabilmektedir.

Bu itibarla, İsviçre mukimi şirketlerin personeli vasıtasıyla Türkiye’de ifa edeceği hizmetlerin herhangi bir 12 aylık dönemde 6 ay veya daha uzun bir sürede ifa edilmesi halinde, bu hizmetlerden elde edilecek kazancın, Anlaşmanın Ticari Kazançlara ilişkin 7 nci maddesi kapsamında Türkiye’de vergilendirilmesi gerekmektedir. Hizmetin, aynı veya bağlı projeler kapsamında gerçekleştirilmesi durumunda sürenin bir bütün olarak; ayrı projeler kapsamında gerçekleştirilmesi durumunda ise her bir proje süresinin ayrı ayrı dikkate alınması gerekmektedir.

Diğer taraftan, her bir projeye ilişkin faaliyetin, söz konusu teşebbüsün Türkiye’ye gönderdiği birden fazla personel tarafından icra edilmesi halinde her bir personelin Türkiye’de kaldıkları sürelerinin toplamının dikkate alınması gerekmektedir.

İsviçre mukimi şirketlerin söz konusu faaliyetleri Anlaşma kapsamında ticari kazanç olarak değerlendirilmekle birlikte, bu kazançların Türkiye’de vergilendirilmesi gerektiği durumda, vergilemenin, iç mevzuatımızdaki usul ve esaslar çerçevesinde yapılacağı tabiidir.

Öte yandan, 2013 yılında İsviçre mukimi Şirketten alınan hizmetler karşılığı yapılan ödemelerin Türkiye Cumhuriyeti ile İsviçre Konfederasyonu Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması çerçevesinde Türkiye’de vergiye tabi tutulmaması gerektiği durumda, 2013 yılında şirketinizce yapılan ödemelerin brüt tutarı üzerinden yapılan tevkifatın iadesi için anılan İsviçre mukimi Şirket bizzat veya vekilleri vasıtasıyla ilgili vergi dairesine başvurabilecektir.

Anlaşma hükümlerinin iç mevzuata göre değişiklik getirdiği durumlarda, Anlaşma hükümlerinden yararlanabilmek için söz konusu İsviçre teşebbüsünün İsviçre’de tam mükellef olduğunun ve tüm dünya kazançları üzerinden bu ülkede vergilendirildiğinin İsviçre yetkili makamlarından alınacak bir belge ile kanıtlanması ve bu belgenin aslı ile birlikte Türkçe tercümesinin Noterce veya İsviçre’deki Türk Konsolosluklarınca tasdik edilen bir örneğinin vergi sorumlularına veya ilgili vergi dairesine ibraz edilmesi gerekmektedir. Mukimlik belgesinin ibraz edilememesi durumunda 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