

Kanada mukimi firmadan alınan elektronik malzemelere ilişkin hizmetlerin vergilendirilmesi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	38418978-125[30-14/7]-208
Tarih	25.02.2015

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 38418978-125[30-14/7]-208

25/02/2015

Konu : Kanada mukimi firmadan alınan elektronik malzemelere ilişkin hizmetlerin vergilendirilmesi

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, şirketinizin Kanada mukimi Corporation firmasıyla imzalanan "....." sözleşmesi kapsamında elektronik malzemeler alınacağı, söz konusu alımlara ilişkin dar mükellef kurum tarafından yurt dışında ve Türkiye'de proje başlangıcı saha denetimi, eğitim hizmetleri, teknik destek hizmetleri verileceği ve verilecek hizmetlerin 183 günü aşan bir süreye sirayet edeceği belirtilerek, şirketinizce dar mükellef kuruma ödenen tutarların kurumlar vergisi kesintisine konu edilip edilmeyeceği hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

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 sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirileceği hükme bağlanmış, dar

mükellefiyet mevzuuna giren kurum kazançları aynı maddenin üçüncü fıkrasında bentler halinde sayılmış olup bu fıkranın (c) bendinde "Türkiye'de elde edilen serbest meslek kazançları" dar mükellefiyet mevzuuna giren kurum kazançları arasında sayılmıştır.

Aynı Kanunun 22 nci maddesinin birinci fıkrasında; dar mükellef kurumların iş yeri veya daimi temsilci vasıtasıyla elde ettikleri kazançlarının tespitinde, aksi belirtilmediği takdirde tam mükellef kurumlar için geçerli olan hükümlerin uygulanacağı; ikinci fıkrasında ise dar mükellefiyete tabi kurumların ticari veya zirai kazançlar dışında kalan kazanç ve iratları hakkında, Gelir Vergisi Kanununun bu kazanç ve iratların tespitine ilişkin hükümlerinin uygulanacağı, ancak bu kazanç ve iratların Türkiye'de yapılmakta olan ticari veya zirai faaliyet kapsamında elde edilmesi halinde, kurum kazancının bu maddenin birinci fıkrasına göre tespit edileceği hüküm altına alınmıştır.

Yine aynı Kanunun 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 kesinti oranı petrol arama faaliyetleri dolayısıyla sağlanacak kazançlardan % 5, diğer serbest meslek kazançlarından % 20 olarak belirlenmiştir.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "30.3. Dar mükellef kurumlar tarafından Türkiye'de bulunan işyeri veya daimi temsilci vasıtasıyla elde edilen kazanç ve iratlarda vergi kesintisi" başlıklı 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 yer almaktadır.

Buna göre; Kanada mukimi firmadan sözleşme karşılığında elektronik malzeme alımı kapsamında verilecek teknik destek ve eğitim hizmeti serbest meslek faaliyeti kapsamında olduğundan, bu hizmetler karşılığında şirketinizce yapılacak ödemeler üzerinden Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesi gereğince %20 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılması gerekmektedir.

Diğer taraftan, serbest meslek faaliyeti kapsamındaki hizmetlerin Türkiye'de bir iş yeri veya daimi temsilci vasıtasıyla yapılması halinde, dar mükellef kurum tarafından bu hizmetten dolayı elde edilecek kazançların tam mükellefler için geçerli olan hükümler çerçevesinde yıllık kurumlar vergisi beyannamesi ile beyan edilmesi gerektiğinden, dar mükellef kuruma yapılacak ödemeler üzerinden kurumlar vergisi kesintisi yapılmasına gerek bulunmamaktadır.

Ancak, dar mükellefin Türkiye'de bir iş yerinin veya daimi temsilcisinin bulunup bulunmadığının bilinmemesi durumunda ise kurumlar vergi kesintisi yapılması gerekeceği tabiidir.

Öte yandan, "Türkiye Cumhuriyeti ile Kanada Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması" 01.01.2012 tarihinden itibaren uygulanmaya başlamıştır.

Söz konusu Anlaşma'nın "Serbest Meslek Faaliyetleri"ne ilişkin 14 üncü maddesinde yalnızca gerçek kişilerin faaliyetlerine ilişkin düzenlemelere yer verildiğinden, Kanada 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 aşağıdakileri de kapsayacaktır:

(a) Altı ayı aşan bir süre devam eden bir inşaat şantiyesi, yapım, montaj veya kurma projesi veya bunlara ilişkin gözetim faaliyetleri; ve

(b) Bir Akit Devlet teşebbüsü tarafından, çalışanları veya teşebbüs tarafından bu amaçla görevlendirilen diğer gerçek kişiler aracılığıyla diğer Akit Devlette ifa edilen ve herhangi bir 12 aylık dönemde o Devlet içinde toplam 183 günü aşan bir süre veya sürelerde devam eden, danışmanlık hizmetleri de dahil, hizmet tedarikleri (aynı veya bağlı proje için)."

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 bu işyerine atfedilebilen miktarla sınırlı olmak üzere bu diğer Devlette vergilendirilebilir."

hükümleri öngörülmektedir.

Anlaşma'nın yukarıda yer alan 5 inci maddesi hükmünden de anlaşılacağı üzere, Kanada 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.

Kanada mukimi bir teşebbüsün Türkiye'de serbest meslek faaliyetinde bulunması durumunda Türkiye'de bir işyerinin oluşup oluşmadığının belirlenmesi açısından gerekli olan 183 günlük sürenin tespitinde;

-teşebbüsün, Türkiye'de, Anlaşma'nın 5/3-b bendinde bahsedilen aynı veya bağlı projeler kapsamında hizmet ifasında bulunması halinde sürenin bir bütün olarak, ayrı projeler kapsamında hizmet ifasında bulunması halinde ise her bir proje süresinin ayrı ayrı;

-her bir projeye ilişkin faaliyetin, söz konusu teşebbüsün Türkiye'ye gönderdiği birden fazla personel tarafından icra edilmesi halinde ise her bir personelin Türkiye'de kaldıkları sürelerin toplamının

dikkate alınması gerekmektedir.

Kanada mukimi şirketin personeli vasıtasıyla Türkiye'de ifa edeceği hizmetlerin 12 aylık dönemde toplam 183 günü aştığı belirtilmiş olduğundan, bu hizmetlerden elde edilecek kazançlar üzerinden, Anlaşma'nın Ticari Kazançlara ilişkin 7 nci maddesi kapsamında Türkiye'nin vergilendirme hakkı bulunmaktadır.

Diğer taraftan, Kanada mukimi şirketin söz konusu faaliyetleri Anlaşma kapsamında ticari kazanç olarak değerlendirilmekle birlikte, bu kazancın Türkiye'de vergilendirilmesi gerektiği durumda, vergilemenin iç mevzuatımızdaki usul ve esaslar çerçevesinde yapılacağı tabiidir.

Dolayısıyla; şirketinizin, Kanada mukimi firması tarafından verilecek teknik destek ve eğitim hizmeti karşılığında yapacağı ödemelerin iç mevzuatımıza göre vergilendirilmesi gerektiğinden, bu ödemeler üzerinden Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesi gereğince %20 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılması gerekmektedir.

Ayrıca, söz konusu faaliyetlerden elde edilen kazançlar dolayısıyla Türkiye'de ödenen vergiler ise Anlaşma'nın "Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi"ne ilişkin 23 üncü maddesinin 1 inci fıkrası uyarınca Kanada'da mahsup edilebilecektir.

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