

Hollanda mukimi firmadan alınan tasarım dökümantasyon, montaj, test, işletmeye alma, eğitim, danışmanlık hizmetlerinin vergilendirilmesi

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.06.16.01-125[30-14/15]-185
Tarih	18.02.2015

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 38418978-125[30-14/15]-185

18/02/2015

Konu : Hollanda mukimi firmadan alınan tasarım dökümantasyon, montaj, test, işletmeye alma, eğitim, danışmanlık hizmetlerinin vergilendirilmesi

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda;

- Enstitünüzün Hollanda mukimi bir firma ile "... Görüntüleme Sistemi"nin geliştirilmesine yönelik, tasarım dokümantasyon, montaj, test, işletmeye alma, eğitim, danışmanlık hizmetlerinin tümü olarak hizmet sözleşmesi imzaladığı,

- Söz konusu iş için personelinizin Hollanda'ya giderek firmanın adresinde çalışmalarını sürdüreceği

belirtilmiş olup, yurt dışından alınan söz konusu hizmetler karşılığında anılan firmaya yapılan ödemeler üzerinden kurumlar vergisi tevkifatı yapıp yapılmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü sorulmuştur.

Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin;

- İkinci fıkrasında 1 inci maddede yazılı kurumlardan kanuni ve iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye içinde bulunmayanların, yalnız Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirileceği,

- Üçüncü fıkrasında, dar mükellefiyet mevzuuna giren kurum kazancının hangi kazanç ve iratlardan oluştuğu; aynı fıkranın (c) bendinde, Türkiye'de elde edilen serbest meslek kazançlarının, dar mükellefiyet konusuna giren kurum kazancı olarak vergilendirileceği

hükümleri yer almıştır.

Aynı Kanunun 30 uncu maddesinde, dar mükellefiyete tabi kurumların bu maddede sayılan kazanç ve iratları üzerinden, bu kazanç ve iratları avanslar da dahil olmak üzere nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından %15 oranında 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 ile petrol arama faaliyetleri dolayısıyla sağlanacak kazançlarda %5, diğer serbest meslek kazançlarında ise %20 olarak belirlenmiştir.

01/01/1989 tarihinden itibaren uygulanmakta olan "Türkiye Cumhuriyeti ile Hollanda Krallığı Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması"nın "Serbest Meslek Faaliyetleri" başlıklı 14'üncü maddesinde ise;

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

(a) Teşebbüs, bu faaliyetleri icra etmek üzere bu diğer Devlette bir işyerine sahip olursa; veya

(b) Faaliyetlerin icra edildiği süre veya süreler, herhangi bir kesintisiz 12 aylık dönemde toplam 183 günü aşarsa,

söz konusu gelir, aynı zamanda bu diğer Devlette de vergilendirilebilir.

Böyle bir durumda olayına göre, ya yalnızca söz konusu işyerine atfedilebilen gelir ya da yalnızca bu diğer Devlette icra edilen 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 geliri elde eden, böyle bir vergiye tabi tutulduktan sonra, söz konusu gelir dolayısıyla bu Anlaşmanın 7 nci Maddesi hükümlerine göre net esasında vergilendirilmeyi, bir diğer deyişle söz konusu gelir sanki Türkiye’de bulunan bir işyerine atfedilebilirmiş gibi vergilendirilmeyi tercih edebilir.”açıklamaları yer almaktadır.

Özelge talep formunuz ekinde yer alan, Enstitünüz ile Hollanda firması arasında imzalanan sözleşmenin;

- 5. maddesinde sözleşmenin konusunun, teknik şartnamede özelliği, iş planı, teknik detayları ve şartları belirlenen “... Görüntüleme Sisteminin geliştirilmesine yönelik, tasarım dokümantasyon, montaj, test, işletmeye alma, eğitim, danışmanlık hizmetlerinin tümünü kapsadığı,

- 10. maddesinde sözleşmenin süresinin, işe başlama tarihinden itibaren 42 ay olduğu,

- 11. maddesinde, işin yüklenicinin (Hollanda firmasının) adresi ve ...’da yürütüleceğinin

belirlendiği anlaşılmıştır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre; Hollanda mukimi firmanın Enstitünüze sunduğu, tasarım dokümantasyon, montaj, test, işletmeye alma, eğitim ve danışmanlık hizmetleri karşılığında elde ettiği kazanç serbest meslek kazancı niteliği taşıyacağından, Anlaşmanın “Serbest Meslek Faaliyetleri”ni düzenleyen 14 üncü maddesinin ikinci fıkrası çerçevesinde değerlendirilmesi gerekmektedir.

Anlaşmanın 14 üncü maddesinin ikinci fıkrasına göre, Hollanda mukimi şirketin anılan faaliyeti Türkiye’ye gelmeksizin Hollanda’da icra etmesi halinde, serbest meslek faaliyetleri dolayısıyla elde edeceği gelirleri vergileme hakkı yalnız Hollanda’ya aittir. Bu durumda, aldığınız serbest meslek hizmeti nedeniyle anılan firmaya yapacağınız ödemelerden kurumlar vergisi kesintisi yapılmayacaktır.

Ancak, bu faaliyetler Türkiye’de bir işyeri vasıtasıyla veya Türkiye’de 12 aylık herhangi bir kesintisiz dönemde toplam 183 günden fazla sürede icra edilirse, Türkiye’nin de bu gelirleri vergileme hakkı bulunmaktadır.

Hollanda mukimi şirketin Türkiye’de icra edeceği serbest meslek faaliyeti, bu şirketin personelleri vasıtasıyla Türkiye’de yapacakları serbest meslek faaliyetlerini ifade etmektedir. Faaliyetin Türkiye’de icra edilmesi durumunda, serbest meslek ödemeleri üzerinden vergi tevkifatı yapmak zorunda olan vergi sorumluları, tevkifat yükümlülüğünün doğduğu sırada, istihkak sahibi teşebbüsün faaliyet icrası amacıyla Türkiye’de 12 aylık herhangi bir kesintisiz 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.

Hollanda mukimi şirketin Türkiye’de serbest meslek icrası için kaldığı sürenin 12 aylık herhangi bir kesintisiz dönemde toplam 183 günü aşip aşmadığının tespitinde 14 üncü maddeyle birlikte Anlaşmaya ek Protokol’ün 14 üncü maddeye ilişkin XII nci maddesi hükümlerinin birlikte dikkate alınması gerekmektedir. Buna göre, teşebbüsün Türkiye’de birbiriyle bağlantılı faaliyetlerinin bulunması halinde 183 günün hesabında bu faaliyetlerin tamamı, Türkiye’de ifa edilen faaliyetlerin birbiriyle bağlantılı olmaması halinde ise sürenin her bir faaliyet için ayrı ayrı hesaplanması gerekmektedir. Faaliyetin Türkiye’ye gönderilen birden fazla personel vasıtasıyla gerçekleştirilmesi halinde ise her bir personelin Türkiye’de kaldıkları sürelerin toplamı dikkate alınacaktır.

Hollanda mukimlerinin Türkiye’de elde ettikleri kazanç veya iratların ilgili Anlaşma çerçevesinde vergiye tabi tutulabilmesi için Hollanda yetkili makamlarından mukimlik belgesi almaları ve bu belgenin aslı ile noter veya bu ülkedeki Türk konsolosluklarınca tasdikli Türkçe tercümesinin bir örneğini ilgili vergi dairesine veya kendilerine yapılan ödeme üzerinden vergi sorumlularınca vergi tevkifatı yapılması durumunda ise vergi sorumlularına ibraz etmeleri gerekmektedir. Vergi sorumluları teslim aldıkları söz konusu mukimlik belgelerini gerektiğinde yetkili makamlara ibraz etmek üzere muhafaza edeceklerdir. Mukimlik belgesinin ibraz edilememesi durumunda ise ilgili Anlaşma hükümleri yerine iç mevzuat hükümlerimiz uygulanacaktır.

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.