

Suudi Arabistan mukimi firmaya lojistik, montaj denetimi, aydınlatma armatürlerinin test ve devreye alınması hizmetlerinden dolayı yapılan ödemeler hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	38418978-125[30-14/1]-772
Tarih	04.08.2014

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 38418978-125[30-14/1]-772

04/08/2014

Konu : Suudi Arabistan mukimi firmaya lojistik, montaj denetimi, aydınlatma armatürlerinin test ve devreye alınması hizmetlerinden dolayı yapılan ödemeler

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, şirketiniz tarafından Suudi Arabistan'daki müşterinize mal ihracatı yapıldığı, ihraç edilen ürünlere istinaden Suudi Arabistan mukimi Firması tarafından lojistik, montaj denetimi, aydınlatma armatürlerinin test ve devreye alınması hizmetlerinin tamamen Suudi Arabistan'da gerçekleştirildiğinden bahisle alınan bu hizmetler karşılığında şirketinizce yapılan ödemeler üzerinden kurumlar vergisi kesintisi yapılp yapılmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında; Kanunun birinci maddesinde yazılı kurumlardan kanuni ve iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye'de bulunmayanların, yalnız Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirileceği; üçüncü fıkrasında ise dar mükellefiyette kurum kazancının hangi kazanç ve iratlardan oluştuğu hükme bağlanmıştır. Anılan maddenin üçüncü fıkrasının (a) bendinde, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine uygun Türkiye'de bir işyeri olan veya daimi temsilci bulunduran yabancı kurumlar tarafından bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla yapılan işlerden elde edilen ticari kazançların; (c) bendinde Türkiye'de elde edilen serbest meslek kazançlarının dar mükellefiyet konusuna giren kurum kazancı olarak vergilendirileceği hükmüne yer verilmiştir.

Aynı maddenin dördüncü fıkrasında ise maddede belirtilen kazanç ve iratlar ile gelir unsurlarının Türkiye'de elde edilmesi ve Türkiye'de daimi temsilci bulundurulması konularında 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun ilgili hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 7 nci maddesinde; "Dar mükellefiyete tabi olanlar bakımından kazanç ve iradın Türkiye'de elde edildiği aşağıdaki şartlara göre tayin olunur.

(1) Ticari kazançlarda kazanç sahibinin Türkiye'de işyerinin olması veya daimi temsilci bulundurması ve kazancın bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla sağlanması (Bu şartları haiz olsalar dahi iş merkezi Türkiye'de bulunmayanlardan, ihraç edilmek üzere Türkiye'de satın aldıkları veya imal ettikleri malları Türkiye'de satmaksızın yabancı memleketlere gönderenlerin bu işlerden doğan kazançları Türkiye'de elde edilmiş sayılmaz.

Türkiye'de satmaktan maksat, alıcı veya satıcının veya her ikisinin Türkiye'de olması veya satış aktinin Türkiye'de yapılmış olmasıdır. İş merkezinden maksat ise, iş bakımından muamelelerin bilfiil toplandığı ve idare edildiği merkezdir.

.....

(4) Serbest meslek kazançlarında: Serbest meslek faaliyetlerinin Türkiye'de icra edilmesi veya Türkiye'de değerlendirilmesi;

.....

Bu maddenin 3 üncü, 4 üncü, 5 inci ve 7 nci bentlerinde sözü edilen değerlendirmeden maksat, ödemenin Türkiye'de yapılması veya ödeme yabancı memlekette yapılmışsa, Türkiye'de ödeyenin veya nam ve hesabına ödeme yapılanın hesaplarına intikal ettirilmesi veya kârından ayrılmasıdır."

hükümlerine yer verilmiştir.

Kurumlar Vergisi Kanununun 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 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.

Aynı Kanunun "Dar mükellefiyette vergi kesintisi" başlıklı 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, maddenin birinci fıkrasının (b) bendinde serbest meslek kazancı üzerinden (2009/14593 sayılı BKK ile belirlenen oran) %20 oranında vergi kesintisi yapılacağı hükmüne yer verilmiş olup ticari faaliyet kapsamında (Gelir Vergisi Kanununun 42 nci maddesi kapsamındaki işler hariç) yapılan ödemeler ise tevkifata tabi kazanç ve iratlar arasında sayılmamıştır.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "30.3." bölümünün beşinci ve altıncı paragraflarında;

"Öte yandan, dar mükellefiyete tabi kurumların, Türkiye'de bir işyeri veya daimi temsilci bulundurmamak 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."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Öte yandan, ülkemiz ile çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması bulunması ve söz konusu ödemelerle ilgili olarak anlaşmada bir hükmün bulunması halinde öncelikle bu hükümlerin dikkate alınacağı tabiidir.

Diğer taraftan, "Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Suudi Arabistan Krallığı Hükümeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması" 01.01.2010 tarihinden itibaren uygulanmaktadır.

Özelge talep formundan ve mükellef ile bilahere yapılan yazışmalardan, şirketinizin Havaalanı aydınlatma işi kapsamında Suudi Arabistan'daki müşterisine mal ihraç ettiği; ilgili ürünlerin Suudi Arabistan'daki lojistik hizmetini, montaj denetimini ve aydınlatma armatürlerinin test ve devreye alınması hizmetlerinin yerine getirilmesi için ise Suudi Arabistan mukimi "..... firması ile anlaşıldığı, bu hizmetlerin karşılığında, söz konusu Suudi Arabistan mukimi firmaya yapılan ödemelerin vergilendirilmesine ilişkin tereddüt hasıl olduğu görülmektedir.

Şirketinizin, Suudi Arabistan mukimi "..... firmasından aldığı söz konusu lojistik, montaj denetimi, aydınlatma armatürlerinin test ve devreye alınması hizmetleri karşılığında anılan firmaya yaptığı ödemelerin, Anlaşmanın 5 ve 7 nci maddeleri kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.

Söz konusu Anlaşmanın "İş Yeri"ni düzenleyen 5 inci maddesinin üçüncü fıkrasının (b) bendi;

"3. İş yeri terimi aşağıdakileri de kapsayacaktır.

...

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 bir proje için) toplam 6 aylık süre veya süreleri aşan, danışmanlık hizmetleri dahil hizmet tedarikleri."

hükmünü öngörmektedir.

Anlaşmanın "Ticari Kazançlar"ı düzenleyen 7 nci maddesinin birinci fıkrasında ise;

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

hükmü yer almaktadır.

Yukarıda yer verilen hükümlere göre, Suudi Arabistan mukimi firmasının Anlaşmanın 5/3-b bendi kapsamında Türkiye'de bir iş yerine sahip olmaksızın Türkiye'den elde edeceği kazançların vergilendirme hakkı yalnızca Suudi Arabistan'a ait bulunmaktadır. Söz konusu gelirlerin Türkiye'de bulunan bir iş yeri vasıtasıyla elde edilmesi durumunda ise bu iş yerine atfedilebilen kazançlarla sınırlı olmak üzere Türkiye'nin de vergi alma hakkı doğacaktır.

Özelge talep formu ve ekinde yer alan belgelerin incelenmesinden, söz konusu Suudi Arabistan mukimi firma tarafından anılan iş kapsamında sunulan hizmetlerin Suudi Arabistan'da gerçekleştirildiği anlaşıldığından, şirketiniz tarafından söz konusu firmaya yapılan ödemeler üzerinden Türkiye'nin vergi alma hakkı bulunmamaktadır.

Bilgi edinilmesini ve gereğini 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