

İtalya mukimi firmadan alınan ekipman ve makine kullanım ve bakım hizmetlerine ilişkin yapılacak ödemenin kurumlar vergisinde indirimi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	38418978-125[30-13/3]-369
Tarih	11.04.2014

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 38418978-125[30-13/3]-369

11/04/2014

Konu : İtalya mukimi firmadan alınan ekipman ve makine
kullanım ve bakım hizmetlerine
ilişkin yapılacak ödemenin kurumlar
vergisinde indirimi hk.

İlgi : ... tarihli özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve eki dilekçenizde, firmanızın daha önceden almış olduğu demiryolu ekipman ve makinelerin kullanım ve bakım hizmetlerini ... firmasından almakta olduğunuz belirtilerek, adı geçen firmaya yapılacak ödemeler üzerinden kurumlar vergisi tevkiyatı yapıp yapılmayacağı hususunda özelge talep etmekteyiz.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden:

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 dar mükellefiyet esasında vergilendirileceği hükmüne yer verilmiş olup, aynı maddenin üçüncü fıkrasında ise dar mükellefiyette kurum kazancının oluşturan kazanç ve iratlar arasında sayılmıştır.

Buna göre kanuni ve iş merkezlerinin her ikisi de Türkiye'de bulunmayan mükellefler yalnızca Türkiye'de elde ettikleri kazançlar üzerinden vergilendirilmektedir. Eğer Türkiye'de şube ya da temsilcileri var ise verginin ödenmesinden bunlar sorumlu olmaktadır. Yurt dışındaki firmaların Türkiye'de temsilci bulundurmada mal veya hizmeti kendisinin satın alması halinde de bu kurumun dar mükellef olma vasfı değişmeyecek, verginin ödenmesinden mal ve hizmeti alan kurum sorumlu olacaktır.

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.

Diğer yandan konuya ilişkin olarak 1 seri no'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "22.2.3-Serbest Meslek Kazançları" başlıklı bölümünde ;

"Serbest meslek faaliyeti, esas itibarıyla gerçek kişilerce icra edilen ve Gelir Vergisi Kanununun 65 inci maddesinde tanımlanan faaliyet türüdür. Dar mükellef kurumların bu tür kazanç elde etmeleri ise istihdam ettikleri personelleri aracılığı ile olmaktadır.

Serbest meslek kazançlarının Türkiye 'de elde edilmiş sayılması için serbest meslek faaliyetinin Türkiye 'de icra edilmesi veya Türkiye 'de değerlendirilmesi gerekir.

Türkiye 'de değerlendirme, ödemenin Türkiye 'de yapılması veya ödeme yabancı memlekette yapılmışsa Türkiye 'de ödeyenin veya nam ve hesabına ödeme yapılanın hesaplarına intikal ettirilmesi veya kârından ayrılmasıdır.

Öte yandan, mülga 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 12 nci maddesinde, dar mükellefiyette kurum kazancını oluşturan kazanç ve iratlar arasında sayılan "Türkiye 'de elde edilen ücretler"e 5520 sayılı Kanunda yer verilmemiştir. Yabancı kurumların Türkiye'de ücret geliri elde etmesi, istihdam ettiği bir personeli Türkiye'de yapılacak bir iş için tahsis etmesi, bu şahsın yabancı kuruma bağlı olarak Türkiye'de hizmet vermesi veya ödemenin Türkiye'de yapılması veya ödeme yabancı memlekette yapılmışsa Türkiye'de ödeyenin veya nam ve hesabına ödeme yapılanın hesaplarına intikal ettirilmesi

veya kârından ayrılması suretiyle olmaktadır. Bu şekliyle dar mükellef kurumların elde ettiği ücret ile serbest meslek kazancı arasında genelde bir fark bulunmamaktadır. Dar mükellef kurumun, Türkiye 'de hizmet ettiği kurum ya da kişiye bağımlı olmasının mümkün olamayacağı dikkate alınarak kurumun yalın anlamıyla ücret elde etmesi olanaksızdır. Dolayısıyla 5422 sayılı Kanunun uygulanmasında ücret kazancı grubunda değerlendirilen kazançlar, 5520 sayılı Kanunun uygulanmasında serbest meslek kazancı olarak değerlendirilecektir.

Dar mükellef kurumların Türkiye 'de elde ettikleri serbest meslek kazançları, Kanunun 30 uncu maddesi uyarınca vergi kesintisine tabi tutulacaktır.

Serbest meslek kazancının Türkiye'de yapılmakta olan ticari faaliyet kapsamında elde edilmesi halinde, kurum kazancının tespitinde tam mükellef kurumlar için geçerli olan hükümler uygulanacaktır. Türkiye'de bulunan işyeri veya daimi temsilcileri vasıtasıyla ticari kazanç elde eden dar mükellef kurumların Türkiye'de elde ettikleri serbest meslek kazançları bulunması halinde, dar mükellef kurumların Türkiye'deki işyeri veya daimi temsilcisi vasıtasıyla elde ettiği kazanç ve iratlar ticari kazanç olarak değerlendirileceğinden, bu serbest meslek kazancı üzerinden Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesine göre vergi kesintisi yapılmayacaktır.

Türkiye'de işyeri veya daimi temsilcisi bulunmayan ya da işyeri veya daimi temsilcisi bulunmakla birlikte bunlarla ilişkili olmaksızın Türkiye'de serbest meslek faaliyeti icra eden veya bu faaliyeti Türkiye'de değerlendirilen kurumların, yıllık beyanname vermeleri halinde, kesilen bu vergiler beyannamede hesaplanan vergiden mahsup edilebilecektir." açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu açıklamalar çerçevesinde İtalya mukimi firmanın elemanları vasıtasıyla Türkiye'de yaptığı demiryolu ekipman ve makinelerin kullanım ve bakım hizmetleri karşılığında anılan firmaya yapılan ödemenin serbest meslek faaliyeti karşılığı yapılan bir ödeme olarak kabul edilerek tevkifata tabi tutulması gerekmektedir.

Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması Yönünden:

01.01.1994 tarihinden itibaren uygulanmakta olan Türkiye Cumhuriyeti ile İtalya Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması'nın "Serbest Meslek Faaliyetleri " başlıklı 14 üncü maddesinde;

2. Bir Akit Devlet teşebbüsünün serbest meslek faaliyetleri veya benzer nitelikteki diğer

faaliyetler dolayısıyla elde ettiği gelir, yalnız bu Devlette vergilendirilebilecektir. Bununla beraber, eğer bu faaliyetler diğer Devlette icra edilirse ve eğer:

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

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

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

Böyle bir durumda olayına göre, ya yalnızca söz konusu işyerine atfedilebilen gelir, ya da yalnızca bu diğer Devlette icra edilen hizmet veya faaliyetlere atfedilebilen gelir, bu diğer Devlette vergilendirilebilir. Her iki durumda da, bu teşebbüs, söz konusu gelir dolayısıyla bu diğer Akit Devlette bu Anlaşmanın 7 nci maddesi hükümlerine göre vergilendirilmeyi, yani söz konusu gelir bu diğer Devlette bulunan bir işyerine atfedilebilirmiş gibi vergilendirilmeyi tercih edebilir. Bu tercih, bu diğer Devletin söz konusu gelir üzerinden tevkif suretiyle vergi alma hakkını etkilemeyecektir.

hükümlerine yer verilmiştir.

Bu hükümlere göre, İtalya mukimi firmadan alınan teknik danışmanlık hizmetleri için yapılan ödemelerin, hizmet Türkiye'de ifa edilmedikçe ve 2 nci fıkradaki şartlardan biri sağlanmadıkça yalnızca İtalya'da vergilendirilmesi gerekmektedir.

Söz konusu teknik danışmanlık hizmeti Türkiye'de ifa edildiğinde, İtalya mukimi firmanın bu faaliyetleri Türkiye'de bir işyeri vasıtasıyla icra etmesi veya Türkiye'deki faaliyetlerin icra edildiği süre veya sürelerin herhangi bir kesintisiz 12 aylık dönemde toplam 183 günü aşması durumunda, Türkiye'nin de bu faaliyetler nedeniyle elde edilen gelirleri vergilendirme hakkı olacaktır. İtalya mukimi firmanın Türkiye'de icra edeceği serbest meslek faaliyeti, bu firmanın personelleri vasıtasıyla Türkiye'de yapacakları serbest meslek faaliyetlerini ifade etmektedir.

Faaliyetin Türkiye'de icra edilmesi durumunda, yaptıkları serbest meslek ödemeleri üzerinden vergi tevkifatı yapmak zorunda olan vergi sorumluları, tevkifat yükümlülüğünün doğduğu sırada, istihkak sahibi teşebbüsün faaliyet icrası amacıyla Türkiye'de herhangi bir kesintisiz 12 aylık dönemde toplam 183 günü aşan bir süre kalıp kalmama durumunu bilemeyeceğinden söz konusu ödemeler üzerinden vergi tevkifatı yapmak durumundadır.

İtalya mukimi firmanın Türkiye'de serbest meslek icrası için kaldığı sürenin herhangi bir kesintisiz 12 aylık dönemde toplam 183 günü aşp aşmadığının tespitinde; Türkiye'de birden fazla teşebbüse serbest meslek hizmeti sunuluyorsa bu faaliyetlerin tamamı ve hizmetin Türkiye'ye gönderilen birden fazla personel vasıtasıyla icra edildiği durumda, bunların Türkiye'de toplam kalma süreleri dikkate alınacaktır.

Kendilerine yapılan ödemelerden vergi tevkifatı yapılan teşebbüsler Anlaşma hükümleri çerçevesinde bu ödemelerin Türkiye'de vergiye tabi tutulmaması gerektiği durumlarda, bizzat veya vekilleri aracılığıyla tevkif yoluyla alınan vergilerin iadesi için ilgili vergi dairesine başvurabileceklerdir.

Anlaşma'nın Türkiye'ye vergi alma hakkı tanıdığı durumlarda, Türkiye'de söz konusu serbest meslek kazançları üzerinden bu şekilde ödenecek vergiler; Anlaşma'nın "Çifte Vergilendirmenin Önlenmesine" ilişkin 23 üncü maddesinin 3 üncü fıkrası çerçevesinde İtalya'da mahsup edilebilecektir.

Diğer taraftan, Anlaşma hükümlerinden yararlanabilmek için söz konusu İtalya mukimi firmanın İtalya'da tam mükellef olduğunun ve tüm dünya kazançları üzerinden bu ülkede vergilendirildiğinin İtalya yetkili makamlarından alınacak bir belge ile kanıtlanması ve bu belgenin aslı ile noterce veya İtalya'daki Türk Konsolosluklarınca tasdik edilen Türkçe tercümesinin bir örneğinin vergi sorumlularına veya ilgili vergi dairesine ibraz edilmesi gerekmektedir.

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