

Dar mükellefin verdiği hizmetler karşılığı yapılacak ödemelerin tevkifata tabi olup olmadığı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 30-739
Tarih	24.02.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 30-739

24/02/2012

Konu : Dar mükellefin verdiği hizmetler karşılığı yapılacak ödemelerin tevkifata tabi olup olmadığı

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ve eklerinde, ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... vergi kimlik numaralı mükellefi olduğunuz, şirketinizin Tarım Bakanlığının kontrolünde organik ürün alım satımı işi ile iştigal ettiği, İzmir'de irtibat bürosu bulunan Almanya mukimi ... GMBH şirketinin Tarım Bakanlığı tarafından yetki verilmiş bir denetim kuruluşu olduğu belirtilerek söz konusu şirketten kontrolörleri vasıtasıyla yılın belirli zamanlarında almış olduğunuz denetim ve sertifikalandırılma hizmeti karşılığında yaptığınız ödemeler üzerinden tevkifat yapıp yapılmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Tam ve dar mükellefiyet" başlıklı 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında, dar mükellefiyete ilişkin olarak, Kanunun 1 inci maddesinde sayılı kurumlardan kanunî ve iş merkezlerinin her ikisi de Türkiye'de bulunmayanların, sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançları

üzerinden vergilendirilecekleri hükme bağlanmış, aynı maddenin üçüncü fıkrasında ise dar mükellefiyette kurum kazancının hangi kazanç ve iratlardan oluşacağı belirtilmiştir.

Aynı maddenin dördüncü fıkrasında ise, bu 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 ifade edilmiştir.

Gelir Vergisi Kanununun 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (4) numaralı bendinde, dar mükellefiyete tabi kimseler bakımından serbest meslek kazançlarının Türkiye'de elde edilmiş sayılması için serbest meslek faaliyetlerinin Türkiye'de icra edilmesi veya Türkiye'de değerlendirilmesi gerektiği belirtilmiş, aynı maddenin son paragrafında da, "Bu maddenin 3'üncü, 4'üncü, 5'inci ve 7'inci 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." hükmüne yer verilmiştir.

Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinde de dar mükellefiyete tabi kurumların Türkiye'de elde ettikleri serbest meslek kazançları üzerinden vergi kesintisi yapılması öngörülmüş olup, bahse konu vergi kesintisi oranı 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile % 20 olarak belirlenmiştir.

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.

Söz konusu özelge talebinde 2008 yılında alındığı belirtildiğinden hizmetin 01.01.1990 - 31.12.2010 tarihleri arasında uygulanmakta olan "Türkiye Cumhuriyeti ile Federal Almanya Cumhuriyeti Arasında Gelir ve Servet Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması" çerçevesinde değerlendirilmesi gerekmektedir.

Şirketiniz tarafından ... GMBH şirketinden alınan denetleme hizmetinin söz konusu Anlaşma'nın "Serbest Meslek Faaliyetleri"ni düzenleyen 14 üncü maddesi kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir. Söz konusu maddenin üçüncü fıkrasında;

"3. 1 inci ve 2 nci fıkra hükümlerine bakılmaksızın, bir Federal Almanya Cumhuriyeti teşebbüsünün serbest meslek faaliyetlerinden elde ettiği gelir, söz konusu faaliyetler Türkiye Cumhuriyeti'nde icra edilmedikçe ve

a) Gelir elde eden kişi Türkiye Cumhuriyeti'nde bir takvim yılı içinde bir veya bir kaç seferde 183 günü aşan bir süre kalmadıkça veya

b) Ödeme, Türkiye Cumhuriyeti'nde mukim olmayan bir kişinin Türkiye Cumhuriyeti'nde sahip olduğu bir işyerinden veya sabit yerden yapılmadıkça,

yalnızca Federal Almanya Cumhuriyeti'nde vergilendirilebilecektir."

hükmüne yer verilmiştir.

Buna göre, Almanya mukimi bir teşebbüsün Türkiye'ye gelmeksizin Almanya'da icra edeceği serbest meslek faaliyetleri dolayısıyla elde edeceği gelirleri vergileme hakkı yalnız Almanya'ya aittir. Eğer bu faaliyetler Türkiye'de bir takvim yılı içinde 183 günden fazla süre kalınarak icra edilirse veya bu faaliyetlere ilişkin ödemeler Türkiye'de mukim olmayan bir kişinin Türkiye'de sahip olduğu işyeri veya sabit yerden yapılırsa, Türkiye'nin de bu gelirleri vergileme hakkı bulunmaktadır.

Dilekçenizden, Almanya mukimi ... GMBH firmasının söz konusu faaliyetleri Türkiye'de sürekli olarak bulunan ve istihdam ettiği personeller vasıtasıyla hizmet veren şubesi/temsilciliği vasıtasıyla gerçekleştirdiği anlaşılmaktadır. Almanya mukimi firmanın Türkiye'de sürekli faaliyet gösteren şube/temsilciliği vasıtasıyla Türkiye'de faaliyette bulunması, Anlaşma uyarınca kaynak ülkeye vergileme hakkı veren 183 gün kaynak ülkede bulunma şartını aşan bir süre Türkiye'de faaliyette bulunulduğunu göstereceğinden, anılan hükümler gereğince şirketinize verilen denetim hizmeti dolayısıyla Almanya mukimi söz konusu firmanın elde ettiği gelirler Türkiye'de vergilendirilebilecektir.

Anlaşma hükümlerine göre serbest meslek kazançları yönünden Türkiye'de vergi ödenmesi durumunda ödenen bu vergiler; Anlaşmanın "Mukim Olunan Devlette Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi"ne ilişkin 23 üncü maddesinin ikinci fıkrası çerçevesinde, Almanya'da mahsup edilecektir.

Anlaşma hükümlerinin iç mevzuata göre değişiklik getirdiği durumlarda, Anlaşma hükümlerinden yararlanabilmek için söz konusu Almanya firmasının Almanya'da tam mükellef olduğunun ve tüm dünya kazançları üzerinden bu ülkede vergilendirildiğinin Almanya yetkili makamlarından alınacak bir belge ile kanıtlanması ve bu belgenin aslı ile noterce veya Almanya'daki Türk Konsolosluklarınca tasdik edilen Türkçe tercümesinin bir örneğinin vergi sorumlularına veya ilgili vergi dairesine ibraz edilmesi gerekmektedir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, İzmir'de irtibat bürosu bulunan Almanya mukimi ... GMBH şirketinin Tarım Bakanlığının verdiği yetki çerçevesinde kontrolörleri tarafından şirketinize yılın belirli zamanlarında

sunduğu serbest meslek hizmetine ilişkin fatura karşılığı nakden veya hesaben ödediğiniz tutarlar üzerinden Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin birinci fıkrasının (b) bendine göre kurumlar vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Ancak, ... GMBH'nin Türkiye'deki irtibat bürosunun, 4875 sayılı Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu ve bu Kanuna dayanılarak çıkarılan Doğrudan Yabancı Yatırımlar Uygulama Yönetmeliğinde belirtilen irtibat bürosu sınırını aşarak burada çalışan personeli vasıtasıyla denetim ve sertifikalandırma hizmeti sunmak suretiyle ticari veya diğer gelir getirici faaliyetlerde bulunması halinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilerek anılan hizmet nedeniyle elde edilecek gelirlerin kurumlar vergisi beyannamesi ile beyan edilecek olması dolayısıyla zikredilen ödemeler üzerinden tevkifat yapılmasına gerek bulunmamaktadır.

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