

Yurtdışında mukim şirket ile yapılan işbirliği anlaşmasına göre Türkiye'de kurulan üiteden elde edilecek gelirlerin vergilendirilmesi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.06.16.01-2010-KVK-30-9-391
Tarih	27.05.2010

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : B.07.1.GİB.4.06.16.01-2010-KVK-30-9-391 27/05/2010

Konu : 2010-KVK-30-9

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, Kurumunuz ile ... firması arasında, işletmenize ait sahada (pilot saha) seyyar bir ... Ünitesi (Pilot Ünite) kurulması ile ilgili olarak 13 Kasım 2009 tarihinde işbirliği anlaşması imzaladığınız belirtilerek söz konusu anlaşmaya göre yapılacak ödemelerin Türkiye ile Amerika Birleşik Devletleri arasında imzalanan Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması karşısındaki durumu konusunda Başkanlığımızdan görüş talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında; Kanunun 1 inci maddesinde sayılan kurumlardan, kanuni ve iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye'de bulunmayanların, dar mükellefiyet esasında sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançlar üzerinden vergilendirileceği hükmü getirilmiş, üçüncü fıkrasında ise dar mükellefiyette kurum kazancını oluşturan kazanç ve iratlar sayılmıştır.

Anılan Kanunun 30 uncu maddesinde, dar mükellefiyete tâbi kurumların maddede 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 hükme bağlanmış; bu maddenin birinci fıkrasının (b) bendi uyarınca dar mükellefiyete tabi kurumların Türkiye'de elde ettikleri serbest meslek kazançları ile ticari veya zirai kazanç da dahil olup olmadığına bakılmaksızın telif, imtiyaz, ihtira, işletme, ticaret unvanı, marka ve benzeri gayrimaddi hakların satışı, devir ve temlik karşılığında ödenen veya tahakkuk ettirilen bedeller üzerinden kurumlar vergisi tevkifatı yapılması öngörülmüş olup 12.01.2009 tarih ve 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile serbest meslek kazançlarından yapılacak tevkifat oranı petrol arama faaliyeti dolayısıyla sağlanacak serbest meslek kazançlarından %5, diğer serbest meslek kazançlarından %20, gayrimaddi hakların satışı, devir ve temlik karşılığında nakden veya hesaben ödenen veya tahakkuk ettirilen bedeller üzerinden ise % 20 olarak belirlenmiştir

Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması Yönünden:

"Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Amerika Birleşik Devletleri Hükümeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması" 01.01.1998 tarihinden itibaren uygulanmakta olup, söz konusu Anlaşma'nın "Serbest Meslek Kazançları"nı düzenleyen 14 üncü maddesinin ikinci fıkrasında;

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

a) Teşebbüs bu diğer Devlette hizmet ve faaliyetlerin icra edildiği bir işyerine sahip olursa; veya

b) Hizmet veya faaliyetlerin icra edildiği süre veya süreler, herhangi bir kesintisiz 12 aylık dönemde, 183 günü aşarsa söz konusu gelir, 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 Türkiye Cumhuriyeti, söz konusu gelir üzerinden tevkifat suretiyle vergi alabilir. Bununla beraber, söz konusu gelirin lehdarı, böyle bir vergiye tabi tutulduktan sonra söz konusu gelir dolayısıyla, sanki gelir bu diğer Devlette bulunan bir işyerine atfedilebilirmiş gibi, Anlaşmanın 7 nci maddesi hükümlerine göre, net esasında vergilendirilmeyi tercih edebilir."

hükmüne yer verilmiştir.

Özelge talep formu ekinde yer alan sözleşme incelendiğinde, gerçekleştirilecek faaliyetin konusunun ... tarafından, işletmenize ait bir sahada (pilot saha) seyyar bir ... ünitesi (pilot ünite) kurması ve bu pilot üniteye sözleşmenin "Ek 2 Çalışmanın Kapsamı" başlıklı bölümünde ayrıntılı olarak belirtildiği şekilde üretim yapması, tarafların ayrıca bir pazar analizi elde etmek ve ürünlerin Türkiye'de "Ek 2 Çalışmanın Kapsamı" başlıklı bölümünde ayrıntılı olarak belirtildiği şekliyle uygulamalarını kolaylaştırmak için işbirliği yapması olduğu anlaşılmaktadır.

Bu faaliyetlerin, aşağıda ayrıntılarına yer verilen ve Anlaşmanın 12 nci maddesinin 3 üncü fıkrasında düzenlenen "Gayrimaddi Hak Bedelleri" tanımı kapsamına girmeyen genel nitelikte bir hizmet olması koşuluyla, yukarıda anılan madde hükümleri çerçevesinde değerlendirilmesi gerekmektedir.

Buna göre, ABD mukimi bir teşebbüsün Türkiye'ye gelmeksizin ABD'de icra edeceği serbest meslek hizmetleri veya benzer nitelikteki diğer faaliyetleri dolayısıyla elde edeceği gelirleri vergileme hakkı yalnız ABD'ye aittir. Eğer bu hizmet veya faaliyetler Türkiye'de bir işyeri vasıtasıyla icra edilirse veya Türkiye'de herhangi bir kesintisiz 12 aylık dönemde toplam 183 günden fazla sürede icra edilirse Türkiye'nin de bu gelirleri vergileme hakkı bulunmaktadır.

ABD mukimi teşebbüslerin Türkiye'de icra edecekleri serbest meslek faaliyeti, bu teşebbüslerin 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 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.

ABD teşebbüsünün 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 faaliyeti sunuluyorsa bu faaliyetlerin tamamı ve hizmetin Türkiye'ye gönderilen birden fazla personel vasıtasıyla icra edildiği durumda, bunların Türkiye'de toplam kalma süreleri dikkate alınacaktır.

Diğer taraftan, anılan Anlaşma'nın "Gayrimaddi Hak Bedelleri" başlıklı 12 nci maddesinin 2 ve 3 üncü fıkraları;

"2. Bununla beraber, sözkonusu gayrimaddi hak bedelleri, elde edildikleri Akit Devlette ve o Devletin mevzuatına göre de vergilendirilebilir; ancak gayrimaddi hak bedelinin gerçek lehdarı diğer Akit Devletin bir mukimi ise bu şekilde alınacak vergi, 3 üncü fıkranın (a) bendinde tanımlanan gayrimaddi hak bedelinin gayrisafi tutarının yüzde 10'unu ve 3 üncü fıkranın (b) bendinde tanımlanan gayrimaddi hak bedelinin gayrisafi tutarının yüzde 5'ini aşmayacaktır.

3. Bu maddede kullanılan "Gayrimaddi hak bedelleri" terimi:

a) Sinema filmleri, radyo ve televizyon yayınlarında kullanılmak amacıyla üretilen filmler, bantlar ve diğer reproduksiyon araçlarına ilişkin ödemeler de dahil olmak üzere, edebi, artistik, bilimsel her nevi telif hakkının, patentin, alameti farikanın, desen veya modelin, planın, gizli formül veya üretim yönteminin veya sınai, ticari, bilimsel tecrübeye dayalı bilgi birikiminin kullanma imtiyazı veya kullanma hakkı veya satışı (verimliliğe, kullanıma veya tasarrufa bağlı olduğu taktirde) ile;

b) Sınai, ticari veya bilimsel teçhizatın kullanma hakkı veya kullanma imtiyazı karşılığında

ödenen her türlü ödemeyi kapsar."

hükümlerini öngörmektedir.

Bu hükümler çerçevesinde, ABD mukimi ... teşebbüsü tarafından Türkiye'de gerçekleştirilen faaliyetlerin herhangi bir şekilde sınai, ticari, bilimsel tecrübeye dayalı bilgi birikimini kullanma imtiyazı veya kullanma hakkı veya satışı suretiyle gerçekleştiriliyor olması ve özel bilgi birikimi / deneyimi gerektirmesi ve bunların karşılığında da telif haklarının ödenmesi durumunda, yapılacak ödemelerin 12 nci madde kapsamında değerlendirilmesi ve Türkiye kaynaklı yapılacak olan ödemelerde yukarıda belirtildiği gibi vergi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Anlaşma hükümlerinin uygulanabilmesi için söz konusu ABD teşebbüsünün ABD'de tam mükellef olduğunu ve tüm dünya kazançları üzerinden bu ülkede vergilendirildiğini, ABD yetkili makamlarından alacağı bir belge ile kanıtlaması ve bu belgenin aslı ile birlikte Türkçe tercümesinin Noterce veya ABD'deki Türk Konsolosluklarınca tasdik edilen birer örneğini vergi sorumlularına ve ilgili vergi dairesine ibraz etmesi gerekmektedir. Anlaşma hükümleri çerçevesinde vergilemenin tamamen Türkiye'de olduğu ve Anlaşma'nın iç mevzuatımıza göre lehte bir durum yaratmadığı hallerde ise mukimlik belgesinin ibrazı gerekmemektedir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Yönünden:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun birinci maddesinin birinci fıkrasında, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi olacağı; 6 ncı maddesinde de işlemlerin Türkiye'de yapılmasının, malların teslim

anında Türkiye'de bulunmasını, hizmetin Türkiye'de yapılmasını veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını ifade ettiği hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun 10 uncu maddesinde, vergiyi doğuran olayın, mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde, malın teslimi veya hizmetin yapılması, malın tesliminden veya hizmetin yapılmasından önce fatura veya benzeri belgeler verilmesi hallerinde, bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesi, kısım kısım mal teslimi veya hizmet yapılması mutad olan veya bu hususlarda mutabık kalınan hallerde, her bir kısmın teslimi veya bir kısım hizmetin yapılması anında meydana geleceği hükme bağlanmıştır.

Bu itibarla, ... ile Kurumunuz arasında yapılan işbirliği anlaşması sözleşmesinin Ek 2-1' inci maddesinde belirtilen işletmenize ait bir sahada ... pilot ünite kurulması ve burada üretilen ürünlerin teslimi işlemi Türkiye'de gerçekleştirildiğinden, Ek 2-2'inci maddesinde belirtilen pazar analizi elde edilmesi ve Türkiye'de ürün uygulamalarının kolaylaştırılması hizmetinin de Türkiye'de verilmesi ve söz konusu hizmetten Türkiye'de faydalanılması dolayısıyla bu işlemler katma değer vergisine tabi bulunmaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Vergi Dairesi Başkanı a.

Gelir İdaresi Grup Müdürü V.

(*) 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