

Almanya mukimi firmadan alınan test hizmeti karşılığı yapılan ödemenin vergilendirilmesi

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	26696128-130[9-2023/4]-71964
Tarih	20.11.2023

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Eskişehir Vergi Dairesi Başkanlığı

(Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü)

Sayı : E-26696128-130[9-2023/4]-

20.11.2023

Konu : Almanya mukimi firmadan alınan test hizmeti karşılığı yapılan ödemenin
vergilendirilmesi

İlgi

:

a)

b)

İlgide kayıtlı özelge talep formu ile dilekçenizin incelenmesinden; Şirketinizin otomotiv sektöründe çelik taşıma paletleri üretimi yaptığı, üretilip ihraç edilen paletler için bazı alıcıların talebi doğrultusunda Almanya mukimi bir firmadan Almanya sınırları içerisinde test hizmeti satın alındığı, söz konusu hizmet kapsamında yine Almanya'daki bir firmadan satın alınan ve tarafınıza fatura edilen hava yastıklarının (airbag) doğrudan test hizmeti alınacak firmaya gönderildiği, test hizmeti veren firmanın örnekleme ile seçmiş olduğu paletlerin içerisine airbagler yerleştirerek dayanıklılık testine tabi tutulduğu belirtilerek, Almanya mukimi firmaya ürün test hizmeti ile ilgili kurumlar vergisi kesintisi yapıp yapılmayacağı ile sorumlu sıfatıyla katma değer vergisi hesaplanıp hesaplanmayacağı hususunda Başkanlığımızdan görüş talep edildiği anlaşılmaktadır.

KURUMLAR VERGİSİ 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 hükme bağlanmış ve üçüncü fıkrasında ise dar mükellefiyette kurum kazancını oluşturan kazanç ve iratlar bentler halinde sayılmıştır.

Anılan Kanunun 30 uncu maddesinde, dar mükellefiyete tabi 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 hükmüne yer verilmiş olup maddenin birinci fıkrasının (b) bendinde serbest meslek kazançlarından, maddenin ikinci fıkrasında ise ticari veya zirai kazançta dahil olup olmadığına bakılmaksızın telif, imtiyaz, ihtira, işletme, ticaret unvanı, marka ve benzeri gayrimaddi hakların satışı, devir ve temlik karşılığında nakden veya hesaben ödenen veya tahakkuk ettirilen bedeller üzerinden vergi kesintisi yapılacağı hükme bağlanmıştır. Vergi kesintisi oranları 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca 03/02/2009 tarihinden itibaren, petrol

arama faaliyetleri dolayısıyla sağlanacak kazançlarda %5, diğer serbest meslek kazançları ve gayrimaddî hak bedeli ödemelerinde ise %20 olarak belirlenmiştir.

ÇİFTE VERGİLENDİRMEYİ ÖNLEME ANLAŞMASI YÖNÜNDEN:

Almanya'da mukim firma tarafından şirketinize verilen test hizmetinin 1 Ocak 2011 tarihinden itibaren uygulanmakta olan "Türkiye Cumhuriyeti ile Almanya Federal Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi ve Vergi Kaçakçılığını Önleme Anlaşması"nın "Serbest Meslek Faaliyetleri" başlıklı 14 üncü maddesi kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir. Bu madde yalnızca gerçek kişileri kapsamına aldığından Almanya mukimi firmalar tarafından icra edilen serbest meslek faaliyetlerinin Anlaşmanın 5 ve 7 nci maddeleri kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir. Söz konusu Anlaşmanın bahsi geçen maddelerinin ilgili fıkra metinlerine aşağıda yer verilmiştir.

Madde 5 - İşyeri, 1 ve 3 üncü fıkra;

"1. Bu Anlaşmanın amaçları bakımından "işyeri" terimi, bir teşebbüsün işinin tamamen veya kısmen yürütüldüğü işe ilişkin sabit bir yer anlamına gelir.

...

3. "İşyeri" 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 toplam altı ayı aşan bir süre veya sürelerde devam eden (aynı veya bağlı proje için), danışmanlık hizmetleri de dahil, hizmet tedarikleri."

Madde 7 - Ticari Kazançlar, 1 inci fıkra;

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

Buna göre, Almanya mukimi teşebbüsün Türkiye'ye gelmeksizin icra edeceği serbest meslek faaliyeti dolayısıyla elde edeceği geliri vergileme hakkı yalnızca Almanya'ya ait olup Türkiye'nin vergilendirme hakkı bulunmamaktadır. Söz konusu faaliyetin Almanya mukimi teşebbüs tarafından Türkiye'de icra edilmesi durumunda, faaliyetin Türkiye'de bir iş yeri vasıtasıyla veya herhangi bir 12 aylık dönemde toplam altı ayı aşan bir süre veya sürelerde icra edilmesi halinde, elde edilecek kazancın, Türkiye'deki işyerine veya Türkiye'de icra edilen hizmete atfedilebilen miktarının Türkiye'de vergilendirilmesi gerekmektedir. Almanya mukimi firmanın söz konusu faaliyetleri Anlaşma kapsamında ticari kazanç olarak değerlendirilmekle birlikte, bu kazancın Türkiye'de vergilendirilmesi gerektiği durumda, vergilemenin iç mevzuatımızdaki usul ve esaslar çerçevesinde yapılacağı tabiidir.

Ülkemizin akdetmiş olduğu çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları kapsamında, anlaşmaya taraf diğer ülkenin mukimi gerçek veya tüzel kişilerin Türkiye'de icra ettikleri serbest meslek faaliyetleri veya benzer nitelikteki diğer faaliyetler nedeniyle elde ettikleri gelirlerin vergilendirilmesine ilişkin ayrıntılı açıklamalar 4 Seri No.lu Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Genel Tebliğinde yapılmıştır.

Bununla birlikte, olayın gerçek mahiyeti ve ödemenin dayanağını teşkil eden sözleşme hükümlerine göre, yapılan ödemelerin Anlaşmanın 12 nci maddesinde belirtilen gayrimaddi hak bedeli niteliğinde olması durumunda, bu ödemelerin gayrimaddi hak bedeli olarak vergilendirileceği tabiidir. Bu durumda, Türkiye kaynaklı yapılacak ödemelerden Anlaşmanın 12 nci maddesinin 2 nci fıkrası uyarınca ödemenin gayrisafi tutarının %10'unu aşmayan oranda Türkiye'nin vergi alma hakkı bulunmaktadır.

Anlaşmanın Türkiye'ye vergi alma hakkı tanıdığı durumda, Türkiye'de vergilendirilen serbest meslek kazançları Anlaşmanın "Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi"ne ilişkin 22 nci maddesinin 2 nci fıkrasının (a)

bendi çerçevesinde Almanya'da vergiden istisna edilebilecektir. Gayrimaddi hak bedelleri üzerinden Türkiye'de vergi ödenmesi durumunda ise ödenen bu vergiler aynı maddenin aynı fıkrasının (b) bendi çerçevesinde Almanya'da mahsup edilecektir.

Anlaşmanın iç mevzuat hükümlerimize göre değişiklik getirdiği durumlarda Anlaşma hükümlerinden yararlanabilmek için Almanya mukimi teşebbüsün Almanya'da tam mükellef olduğunu ve tüm dünya kazançları üzerinden bu ülkede vergilendirildiğini bu ülke yetkili makamlarından alınacak bir belge ile kanıtlaması ve bu belgenin aslı ile birlikte Türkçe tercümesinin Noterce veya Almanya'daki Türk Konsolosluklarınca tasdik edilmiş bir örneğini vergi sorumlularına veya ilgili vergi dairesine ibraz etmesi gerekmektedir. Mukimlik belgesinin ibraz edilememesi durumunda ise ilgili Anlaşma hükümleri yerine iç mevzuat hükümlerinin uygulanacağı tabiidir.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

-1/1 inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu,

-4/1 inci maddesinde, hizmetin, teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemler olduğu ve bu işlemlerin bir şeyi yapmak, işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek, kiralamak, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi şekillerde gerçekleşebileceği,

-6/b maddesinde, işlemlerin Türkiye'de yapılmasının, hizmetin Türkiye'de yapılmasını veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını ifade ettiği,

-9 uncu maddesinde, vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla vergiye tabi işlemlere taraf olanları vergi alacağının ödenmesinden sorumlu tutma konusunda Bakanlığımıza yetki verildiği

hüküm altına alınmıştır.

KDV tevkifatı uygulamasına ilişkin ayrıntılı açıklamalara Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.2) bölümünde yer verilmiş olup, "I/C-2.1.2.1. İkametgâhı, İşyeri, Kanuni Merkezi ve İş Merkezi Türkiye'de Bulunmayanlar Tarafından Yapılan İşlemler" başlıklı bölümünün "2.1.2.1.1 Genel Olarak" alt başlıklı bölümünde;

"3065 sayılı Kanunun 1 inci maddesine göre bir hizmetin KDV'nin konusuna girebilmesi için Türkiye'de ifa edilmesi gerekmektedir. Aynı Kanunun (6/b) maddesinde ise Türkiye'de yapılan veya faydalanılan hizmetlerin Türkiye'de ifa edilmiş sayılacağı hükme bağlanmıştır.

Buna göre, ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayanların Türkiye'de yaptığı hizmetler ile bunların yurt dışında yaptığı ancak Türkiye'de faydalanılan hizmetler KDV'ye tabi olacaktır.

Bu gibi hizmet ifalarında mükellef, esas olarak hizmeti ifa eden olmakla birlikte, Türkiye'de ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmadığından, KDV'nin tamamı, hizmetten faydalanan yurt içindeki muhatap tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödenecektir.

Hizmetin vergiden müstesna olması ve hizmetin yurt dışında yapılıp hizmetten yurt dışında faydalanılması halinde, mükellef veya sorumlu sıfatıyla KDV beyan edilmeyecektir."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, Şirketinizce ihraç edilen çelik taşıma paletlerine ilişkin yurt dışında alınan ve yurt dışında yararlanılan test hizmeti KDV'nin konusuna girmemektedir. Bu nedenle Şirketiniz tarafından alınan söz konusu hizmet karşılığında yurt dışında mukim firmaya yapılan ödemeler üzerinden sorumlu sıfatıyla KDV beyan edilmeyecektir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026