

**Kanuni ve İş Merkezi Türkiye'de bulunmayan şirkete TSI
Sertifikasyon Alımı Hizmeti nedeniyle yapılan ödeme üzerinden
vergi tevkifatı yapıp yapılmayacağı hk.**

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	41931384-125[3-2012/5]-4
Tarih	29.01.2013

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

SAKARYA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 41931384-125[3-2012/5]-4

29/01/2013

**Konu : Kanuni ve İş Merkezi Türkiye'de bulunmayan şirkete TSI Sertifikasyon
Alımı Hizmeti nedeniyle yapılan ödeme üzerinden vergi tevkifatı yapıp
yapılmayacağı**

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, şirketinizce Bulgaristan Demiryolları için 30 adet yataklı vagon imalatı yapacağınızı, bu vagonların üretimi için Türkiye'de temsilciliği bulunmayan İngiltere mukimi.....Ltd. isimli kuruluştan TSI Sertifikasyon hizmeti alımını gerçekleştireceğinizi, söz konusu işin bedelinin kısımlar halinde ödeneceğini belirterek, bu ödemeler üzerinden kurumlar vergisi kesintisi yapıp yapılmayacağı konusunda Başkanlığımızdan görüş talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında; birinci maddede yazılı kurumlardan kanuni ve iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye içinde bulunmayanların, yalnız

Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirileceği hükme bağlanmış, üçüncü fıkrasında ise dar mükellefiyet mevzuuna giren kurum kazancının hangi kazanç ve iratlardan oluştuğu belirtilmiştir. Anılan maddenin 3 üncü 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, (e) bendinde de Türkiye'de elde edilen diğer kazanç ve iratların dar mükellefiyet konusuna giren kurum kazancı olarak vergilendirileceği hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Kanunun 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 belirtilmiş olup maddenin birinci fıkrasının (b) bendinde serbest meslek kazançlarından, ikinci fıkrasında ise ticarî veya ziraî kazançta dahil olup olmadığına bakılmaksızın telif, imtiyaz, ihtira, işletme, ticaret unvanı, marka ve benzeri gayrimaddî hakların satışı, devir ve temlik karşılığında nakden veya hesaben ödenen veya tahakkuk ettirilen bedeller üzerinden kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı hükme bağlanmıştır. Vergi kesintisi oranları, 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca 03.02.2009 tarihinden itibaren, petrol arama faaliyetleri dolayısıyla sağlanacak kazançlardan % 5, diğer serbest meslek kazançlarında % 20, gayrimaddî hak bedeli ödemelerinde de % 20 olarak belirlenmiştir.

Öte yandan, "Türkiye Cumhuriyeti ile Büyük Britanya ve Kuzey İrlanda Birleşik Krallığı Arasında Gelir ve Sermaye Değer Artış Kazançları Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması" 01.01.1989 tarihinden itibaren uygulanmakta olup söz konusu Anlaşmanın "Serbest Meslek Faaliyetleri" başlıklı 14 üncü maddesinin 2 ve 3 üncü fıkraları;

"2. Bir Akit Devlet teşebbüsünün serbest meslek faaliyetleri veya benzer nitelikteki diğer faaliyetler dolayısıyla elde ettiği gelir, yalnız ilk bahsedilen Devlette vergilendirilebilecektir. Bununla beraber, eğer bu faaliyetler diğer Devlette icra edilirse ve eğer:

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

(b) Faaliyetlerin 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 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 işyerine atfedilebilirmiş gibi vergilendirilmeyi tercih edebilir. Bu tercih bu diğer Devletin söz konusu gelir

üzerinden tevkifat suretiyle vergi alma hakkını etkilemeyecektir.

3. "Serbest meslek faaliyetleri" terimi, özellikle bağımsız olarak yürütülen bilimsel, edebi, artistik, eğitici ve öğretici faaliyetleri, bunun yanı sıra, doktorların, avukatların, mühendislerin, mimarların, dişçilerin, muhasebecilerin bağımsız faaliyetlerini ve özel mesleki bilgi ve maharet gerektiren diğer faaliyetleri kapsamına alır."

hükümlerini öngörmektedir.

Buna göre, Birleşik Krallık mukimi şirketin elde edeceği Türkiye kaynaklı serbest meslek kazancının Türkiye'de vergilendirilmesi için,

- anılan şirketin bu faaliyeti icra etmek amacıyla Türkiye'de bir işyerine sahip olması ya da,

- serbest meslek faaliyetinin Türkiye'de icra edildiği süre veya sürelerin herhangi bir kesintisiz 12 aylık dönemde toplam 183 günü aşması

gerekmektedir.

Anlaşmanın bir örneği ekte yer alan "İşyeri" başlıklı 5 inci maddesinde işyerinin tanımı yapılmış olup hangi hallerde diğer Devlette bir işyeri oluşacağı açıkça belirtilmiştir.

Aynı maddenin 5 inci fıkrasında daimi temsilcilik müessesesi düzenlenmiştir. Fıkraya göre, bir kişi, bir Akit Devlette, diğer Akit Devletin teşebbüsü adına hareket eder ve bu fıkra kapsamında belirtilen faaliyetleri temsil ettiği teşebbüs adına yürütürse, bu durumda bu faaliyetler diğer Akit Devletin teşebbüsü için bir işyeri oluşturacaktır.

Maddenin bağımsız temsilciliğe ilişkin 6 ncı fıkrasında ise, bir Akit Devlet teşebbüsünün, diğer Devletteki işlerini, kendi işlerini olağan şekilde devam ettiren bir simsar, bir genel komisyon acentesi veya bağımsız statüde diğer herhangi bir acente vasıtasıyla yürüttüğü için o Devlette bir işyerine sahip kabul olunmayacağı hükmü yer almaktadır.

Bu hükümler uyarınca, 5 inci fıkra kapsamında gerçek veya tüzel kişilerin, diğer Akit Devletin bir teşebbüsü adına hareket etmesi ve bu teşebbüs adına devamlı olarak mukavele akdetme yetkisi kullanmaları durumunda, bu kişiler 6 ncı fıkra da belirtilen bağımsız nitelikteki temsilciler kapsamında değerlendirilmeyecekler ve bu faaliyetler nedeniyle temsil ettikleri teşebbüsün bir işyerini oluşturacaklardır.

Şirketinizin Başkanlığımıza verdiği özelge talebinde yer almamakla birlikte, Avrupa Birliği ve Dış İlişkiler Dairesi Başkanlığı'na gönderilen 18.05.2012 tarihli yazınızda, Birleşik Krallık mukimi.....firmasının Türkiye'de temsilcisi bulunduğu ve temsilci firmanın şirketiniz için tercümanlık ve aracılık hizmeti sunduğu ifade edilmiştir.

Bu itibarla, Birleşik Krallık mukimi şirketin Türkiye'de gerçekleştireceği faaliyetleri için kendisine ait bir işyeri olmasa dahi, söz konusu temsilci firmanın yukarıda bahsedilen daimi temsilci özelliklerini taşıması halinde, Türkiye'de gerçekleştirilecek hizmet veya faaliyetlerin Anlaşmanın 5 inci maddesi çerçevesinde Türkiye'de bir işyeri vasıtasıyla gerçekleştirildiğinin kabul edilmesi gerekmektedir.

Birleşik Krallık mukimi.....firmasının faaliyetlerinin, Anlaşmanın 12 nci maddesinin 3 üncü fıkrasında düzenlenen "Gayrimaddi Hak Bedelleri" tanımı kapsamına girmeyen genel nitelikte bir hizmet olması koşuluyla, bu faaliyetlerin yukarıda bahsedilen madde hükümleri çerçevesinde değerlendirilmesi ve serbest meslek niteliğindeki bu hizmetler nedeniyle yapılan ödemelerden % 20 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılması gerekmektedir. Ancak, söz konusu faaliyetler dolayısıyla yapılan ödemelerin 12 nci madde kapsamında gayrimaddi hak bedeli niteliği taşıması halinde ise Türkiye'de % 10 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı tabiidir.

Anlaşma hükümlerine göre Türkiye'de vergi ödenmesi durumunda, bu vergiler, Anlaşmanın "Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi"ne ilişkin 23 üncü maddesi çerçevesinde Birleşik Krallık'ta mahsup edilebilecektir.

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