

Dar mükellef kişinin yurt dışından internet aracılığıyla Türkiye'de hediyeelik eşya satışı yapması hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.06.16.01-2010-GVK-37-25-638
Tarih	14.10.2010

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-GVK-37-25-638

14/10/2010

Konu : Dar mükellef kişinin yurt dışından internet aracılığıyla Türkiye'de hediyeelik eşya satışı yapması

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; hem Amerika Birleşik Devletleri hem de Türkiye Cumhuriyeti vatandaşı olduğunuz, ikamet ettiğiniz Amerika Birleşik Devletleri'nin New Jersey eyaletinde bulunan hediyeelik eşya ticarethanenizdeki malları internet aracılığı ile sattığınız, Türkiye'den talepte bulunanlarca satış bedellerinin Türkiye'deki banka hesabınıza yatırıldığı, bu satışlara yönelik Türkiye'de işin takibi veya satışı için herhangi bir satış mağazası veya irtibat büronuzun bulunmadığı ve bu satışlardan elde ettiğiniz kazancın anılan ülkede vergilendirildiği belirterek, ülkemiz ile Amerika Birleşik Devletleri arasında yapılan çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmasına göre söz konusu internet satış işlemlerinizi elde ettiğiniz kazançtan dolayı gelir vergisi mükellefi olup olmayacağınız hususunda Başkanlığımızdan görüş talep etmektedir.

Bilindiği üzere, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinde, "Aşağıda yazılı gerçek kişiler Türkiye içinde ve dışında elde ettikleri kazanç ve iratların tamamı üzerinden vergilendirilirler.

1. Türkiye'de yerleşmiş olanlar;

2. Resmi daire ve müesseselere veya merkezi Türkiye'de bulunan teşekkül ve teşebbüslere bağlı olup adı geçen daire, müessese, teşekkül ve teşebbüslerin işleri dolayısıyla yabancı memleketlerde oturan Türk vatandaşları (Bu gibilerden, bulundukları memleketlerde elde ettikleri kazanç ve iratları dolayısıyla Gelir Vergisi'ne veya benzeri bir vergiye tabi tutulmuş bulunanlar, mezkur kazanç ve iratları üzerinden ayrıca vergilendirilmezler.)" hükmü yer almaktadır.

Anılan Kanunun 4 üncü maddesinde ise; ikametgahı Türkiye'de bulunanlar ile takvim yılı içinde Türkiye'de devamlı olarak altı aydan fazla oturanların Türkiye'de yerleşmiş sayılacağı hüküm altına alınmıştır.

Gelir Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde, Türkiye'de yerleşik olmayan gerçek kişilerin (dar mükellefler) sadece Türkiye içinde elde ettikleri kazanç ve iratlar üzerinden vergilendirileceği hükmüne yer verilmiş olup, aynı Kanunun 7 nci maddesinde de ticari kazancın Türkiye'de elde edilmesi, kazanç sahibinin Türkiye'de işyerinin olması veya daimi temsilci bulundurması ve kazancın bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla sağlanması şartına bağlanmıştır.

Öte yandan, 210 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği'nde; "...Gelir Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin (2) numaralı bendinde belirtilenler hariç olmak üzere, çalışma veya oturma izni alarak altı aydan daha fazla bir süredir yurt dışında yaşayan Türk vatandaşlarının Türkiye'de elde ettikleri kazanç ve iratları bakımından dar mükellefiyet esasında vergilendirilmeleri gerekmektedir." şeklinde açıklama yapılmıştır.

Diğer taraftan, 31.12.1997 tarih ve 23217 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Türkiye Cumhuriyeti ile Amerika Birleşik Devletleri Arasında Gelir Vergileri Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması 01.01.1998 tarihinden itibaren uygulanmaya başlanmış olup, ABD mukimi şirketin internet üzerinden yaptığı satışlara ilişkin kazancın Anlaşma'nın "Ticari Kazançlar"a ilişkin bir örneği ekli 7 nci maddesi kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.

Anılan maddenin 1 inci fıkrasına göre, bu kazancın Türkiye'de vergilendirilmesi için, ABD mukimi şirketin ticari faaliyetini Türkiye'de sahip olduğu bir işyeri vasıtasıyla gerçekleştirmesi gerekmektedir.

"İşyeri" tanımı ise, Anlaşma'nın bir örneği ekli "İşyeri" başlıklı 5 inci maddesinde yapılmış olup, hangi hallerde diğer Devlette bir işyeri oluşacağı ve oluşmayacağı açıkça belirtilmiştir.

İşyeri maddesinin 4 üncü fıkrasında daimi temsilcilik düzenlenmiştir. Bu fıkra göre, bir kişi, bir Akit Devlette diğer Akit Devletin teşebbüs adına hareket eder ve bu fıkra kapsamında belirtilen faaliyetleri

temsil ettiği teŖebbüs adına yürütürse bu durumda bu faaliyetler diğer Akit Devletin teŖebbüsü için bir işyeri oluşturacaktır.

Maddenin bağımsız temsilciliğe ilişkin 5 inci fıkrasında ise, bir akit devlet mukiminin diğer devletteki işlerini, kendi işlerini olağan şekilde devam ettiren temsilci (acente) niteliğini haiz gerçek veya tüzel kişiler vasıtasıyla yürütmesi durumunda faaliyetin icra edildiği ülkede bir işyerine sahip olmadığının kabul edileceği hükmü yer almaktadır.

Diğer taraftan, bir internet sitesi üzerinden elde edilen ticari kazancın diğer Akit Devlette vergilendirilmesi belli şartlar altında mümkün olabilmektedir. Buna göre, bir Akit Devlet teŖebbüsüne ait internet sitesi tek başına bir işyeri kabul edilmemekte olup, söz konusu sitenin yüklendiği veya söz konusu siteye ulaşım imkanı sağlayan sunucunun (server) diğer Devlette sabit olması durumunda teŖebbüs için bu diğer Devlette işyeri oluşmuş sayılmaktadır.

Bu nedenle ABD mukimi şirketin internet sitesi üzerinden Türkiye'den elde ettiği ticari kazancın Türkiye'de vergilendirilmesi için siteye ilişkin sunucunun Türkiye'de bulunması gerekmektedir.

Yukarıdaki açıklamalar çerçevesinde, ABD'de mukim şirketin Türkiye'de işyerinin oluşmaması durumunda, söz konusu firmanın ticari faaliyetlerinden dolayı elde ettiği kazançlardan vergi alma hakkı yalnızca ABD'ye ait olup, Türkiye'nin bu kazançlardan vergi alma hakkı bulunmamaktadır. Bununla birlikte, faaliyetlerin Türkiye'de işyeri oluşturacak nitelikte olması durumunda bu kazançlardan Türkiye'nin vergi alma hakkı bulunmakta; ancak vergileme hakkı işyerinden elde edilen kazançlarla sınırlı tutulmaktadır. Bu şekilde Türkiye'de vergi ödenmesi durumunda, söz konusu gelirler ABD'de hesaplanacak vergiden mahsup edilebilecektir.

Bilgi edinilmesini ve geređini arz ederim.

Vergi Dairesi Başkanı a.

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