

Yurt dışı mukimi şirketten veri depolama hizmeti alımında KDV ve Gelir Vergisi tevkifatı

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	85373914-125[49.01.45]-91091
Tarih	02.08.2022

T.C.

GELİR İDARESİ BAŐKANLIĐI

Manisa Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Grup MüdürlüĐü

Sayı : 85373914-125[49.01.45]-91091

02.08.2022

Konu : Yurt dışı mukimi şirketten veri depolama hizmeti alımında KDV ve Gelir Vergisi tevkifatı

İlgi : ... tarih ve ... kayıt sayılı özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, ... şirketler grubu içerisinde çalışanlara ait kişisel verilerin ve personel yönetimine dair diğer bilgilerin daha etkin ve verimli takip edilebilmesi amacıyla, her ikisi de Brezilya'da kurulu ... S.A. ve ... Ltda. şirketleri arasında yapılan sözleşmeye istinaden 5 yıl süreyle, SAP Brasil Ltda.'dan veri depolama hizmeti alınmasının planlandığı, bu hizmetten yararlanacak şirketler arasında, ilgili hizmeti kullanacak kullanıcı sayısı esas alınarak ve ilave bir kar marjı yansıtılmadan, gider paylaşımı yapılmasının öngörüldüğü belirtilerek, söz konusu hizmetin Şirketinize yansıtılması durumunda KDV ve gelir vergisi (vergi tevkifatı) açısından yapılması gereken işlemler hakkında Başkanlığımız görüşünün bildirilmesi istenilmektedir.

I-KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Tam ve dar mükellefiyet" başlıklı 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında; Kanunun birinci maddesinde sayılan kurumlardan, kanuni ve iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye'de bulunmayanların, dar mükellefiyet esasında sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançlar üzerinden vergilendirileceği hükme bağlanmış olup üçüncü fıkrasında, dar mükellefiyette kurum kazancını oluşturan kazanç ve iratlar bentler halinde sayılmıştır.

Aynı Kanunun "Dar Mükellefiyette Vergi Kesintisi" başlıklı 30 uncu maddesinin birinci fıkrasında dar mükellefiyete tabi kurumların maddede belirtilen 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, ticari kazanç (Gelir Vergisi Kanununun 42 nci maddesinde belirtilen esaslara göre birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarım işleri ile ilgili olarak yapılan hakediş ödemeleri hariç olmak üzere) niteliğindeki ödemelerden vergi kesintisi yapılacağına ilişkin bir hükme yer verilmemiş, anılan maddenin birinci fıkrasının (b) bendinde serbest meslek kazançlarından, 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 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 kazançlarından %20, gayrimaddi hak bedeli ödemelerinden de %20 olarak belirlenmiştir.

Aynı Kanunun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasında; kurumların, ilişkili kişilerle emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit ettikleri bedel veya fiyat üzerinden mal veya hizmet alım ya da satımında bulunmaları durumunda, kazancın tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılmış sayılacağı; alım, satım, imalat ve inşaat işlemleri, kiralama ve kiraya verme işlemleri, ödünç para alınması ve verilmesi, ikramiye, ücret ve benzeri ödemeleri gerektiren işlemlerin her hal ve şartta mal veya hizmet alım ya da satımı olarak değerlendirileceği, ikinci fıkrasında; ilişkili kişinin kurumların kendi ortakları, kurumların veya ortaklarının ilgili bulunduğu gerçek kişi veya kurum ile idaresi, denetimi veya sermayesi bakımından doğrudan veya dolaylı olarak bağlı bulunduğu ya da nüfuzu altında bulundurduğu gerçek kişi veya kurumları ifade ettiği, ilişkinin doğrudan veya dolaylı olarak ortaklık kanalıyla olduğu durumların örtülü kazanç dağıtımı kapsamında sayılması için en az %10 oranında ortaklık, oy veya kâr payı hakkının olması şartı arandığı, ortaklık ilişkisi olmadan doğrudan veya dolaylı olarak en az %10 oranında oy veya kâr payı hakkının olduğu durumlarda da tarafların ilişkili kişi sayıldığı, ilişkili kişiler açısından bu oranların topluca dikkate alınacağı, üçüncü fıkrasında; emsallere uygunluk ilkesinin, ilişkili kişilerle yapılan mal veya hizmet alım ya da satımında uygulanan fiyat veya bedelin, aralarında böyle bir ilişkinin bulunmaması durumunda oluşacak fiyat veya bedele uygun olmasını ifade ettiği, altıncı fıkrasında, tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazancın, Gelir ve Kurumlar Vergisi kanunlarının uygulamasında, bu maddedeki şartların gerçekleştiği hesap döneminin son günü itibarıyla dağıtılmış kâr payı veya dar mükellefler için ana merkeze aktarılan tutar sayılacağı hükme bağlanmıştır.

Anılan madde hükümlerinin uygulanmasına ilişkin usullerin düzenlendiği 27/11/2007 tarih ve 2007/12888 sayılı Bakanlar Kurulu Kararında, bu düzenlemenin amacının, ilişkili kişilerle mal veya hizmet alım ya da satımında bulunan gerçek kişi ve kurumların gelirlerinin tam ve doğru olarak beyan edilmesini sağlamak ve transfer fiyatlandırması yoluyla vergi matrahının aşındırılmasına engel olmak olduğu belirtilmiştir.

Konu ile ilgili ayrıntılı açıklamalar 1 seri no.lu Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı Hakkında Genel Tebliğde yer almaktadır. Söz konusu Tebliğin "4- Emsallere Uygunluk İlkesi" başlıklı bölümünde;

"Emsallere uygun fiyat veya bedel, aralarında ilişkili kişi tanımına uygun herhangi bir ilişki olmayan kişilerin tamamen işlemin gerçekleştiği andaki koşullar altında oluşturduğu piyasa ya da pazar fiyatı olarak da adlandırılan tutardır. Bu fiyat veya bedel, işlem anında hiçbir etki olmaksızın objektif olarak belirlenen en uygun tutar olup, ilişkili kişilerle yapılan işlemlerde uygulanan fiyat veya bedelin bu tutar olması gerekmektedir.

Aralarında ilişki bulunmayan gerçek kişi veya kurumlar arasındaki işlemlerde fiyat, piyasa koşullarına göre belirlendiğinden, ilişkili kişiler arasındaki işlemlerde de aynı koşullar geçerli olmalıdır. Dolayısıyla, taraflar arasındaki ilişkinin mal veya hizmet fiyatlandırmasına herhangi bir etkisi bulunmamalıdır.

İlişkili kişiler arasındaki mal veya hizmet alım ya da satım işlemlerinde uygulanan fiyat veya bedelin piyasa fiyatını yansıtmaması durumunda, ilişkili kişiler arasındaki işlemlerde uygulanan bu fiyat veya bedelin emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit edildiği kabul edilecektir..."

açıklaması yapılmıştır.

Anılan Tebliğin "11- Grup İçi Hizmetler" başlıklı bölümünde ise grup içi hizmetlere ilişkin açıklamalara yer verilmiş ve grup içi hizmetin, ilişkili şirketler arasında gerçekleşen, genellikle ana şirketin bağlı şirketlerine veya aynı gruba bağlı şirketlerden birinin diğerlerine verdiği hizmetleri ifade ettiği ve bu hizmetlerin tüm grup için yönetim, koordinasyon ve kontrol işlevlerinin sağlanmasını da içermekte olup bu tür hizmetleri sağlamanın maliyetinin, ana şirket, bu amaç için görevlendirilen bir grup üyesi veya diğer bir grup üyesi (grup hizmet merkezi) tarafından üstlenildiği belirtilmiştir. Ayrıca, grup içi hizmetlerle ilgili olarak; hizmetin fiilen sağlanıp sağlanmadığı, hizmeti alan şirket/şirketlerin söz konusu hizmete ihtiyacı olup olmadığı ve hizmetin alınmış olması halinde hizmet bedelinin emsallere uygunluk ilkesine uygun olup olmadığının belirlenmesi gerektiği açıklanmıştır.

Yine aynı Tebliğde, emsallere uygunluk ilkesi gereği grup içi hizmetin verilir verilmemesinin belirlenmesinde, hizmeti alan grup üyesinin ticari pozisyonunu güçlendirecek ticari veya ekonomik bir değer sağlayıp sağlamadığı hususunun dikkate alınması gerektiği ve ilişkili bir şirketin ana şirketten veya aynı grubun üyesi olan diğer bir şirketten ihtiyacı olmayan bir hizmeti alması ya da bir hizmetin grup

üyesine, sadece grup üyesi olması nedeniyle verilmesi durumunda, söz konusu şirketin grup içi hizmet elde ettiğinin kabulünün mümkün bulunmadığı belirtilmiştir.

Öte yandan aynı Kanunun "Kabul edilmeyen indirimler" başlıklı 11 inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde de, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançların kurum kazancının tespitinde indiriminin kabul edilmeyeceği hükmüne yer verilmiştir.

Özelge talep formunuzda, ... şirketler grubu içerisinde çalışanlara ait kişisel verilerin ve personel yönetimine dair diğer bilgilerin daha etkin ve verimli takip edilebilmesi amacıyla verilecek olan veri depolama hizmetinin, ilgili hizmeti kullanacak kullanıcı sayısı esas alınarak ve ilave bir kâr marjı yansıtılmadan, hizmetten yararlanacak şirketler arasında gider paylaşımı yapılmak suretiyle Şirketinize yansıtılacağı belirtilmektedir. Bu durumda, öncelikle, yurt dışından sağlanacak bu hizmete Şirketinizin ihtiyacının olması ve bu hizmetin Şirketinize fiilen sağlanmış olması gerekmektedir. Ayrıca, söz konusu hizmete ilişkin bedelin ve kullanılan dağıtım anahtarının emsallere uygun olması gerekmektedir.

Diğer taraftan, yurt dışında bulunan ilişkili kişiye yapılan bu ödemelerin emsallere uygunluk ilkesine aykırı olması durumunda, yapılan ödemelerin emsallere uygun bedeli aşan kısmı diğer bir ifadeyle transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazanç bir taraftan kanunen kabul edilmeyen indirim kabul edilmek suretiyle, dönem kazancına eklenirken; diğer taraftan, ilgili hesap döneminin son günü itibarıyla dağıtılmış kâr payı sayılacaktır.

II-ÇİFTE VERGİLENDİRMEYİ ÖNLEME ANLAŞMALARI YÖNÜNDEN

16.12.2010 tarihinde imzalanmış olan "Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Brezilya Federatif Cumhuriyeti Hükümeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması"nın "Gayri Maddi Hak Bedelleri" başlıklı 12 nci maddesinde;

"1.Bir Akit Devlette doğan ve diğer Akit Devletin bir mukimine ödenen gayrimaddi hak bedelleri, bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

2.Bununla beraber, söz konusu 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:

a) ticari markaların kullanımından veya kullanım hakkından doğan gayrimaddi hak bedellerinin gayrisafi tutarının % 15 ini;

b)tüm diğer durumlarda gayrimaddi hak bedellerinin gayrisafi tutarının % 10 unu aşmayacaktır.

3.Bu maddede kullanılan "gayrimaddi hak bedelleri" terimi, sinema filmleri ile televizyon veya radyo yayınlarında kullanılan kayıtlar dahil olmak üzere, edebi, sanatsal veya bilimsel her nevi telif hakkının, her nevi patentin, ticari markanın, tasarım veya modelin, planın, gizli formül veya üretim yönteminin veya her nevi sınai, ticari veya bilimsel teçhizatın kullanımı veya kullanım hakkı karşılığında veya sınai, ticari veya bilimsel tecrübeye dayalı bilgi birikimi için yapılan her türlü ödemeyi ifade eder.

..."

hükümlerine yer verilmiştir.

Buna göre, Şirketiniz tarafından Brezilya mukimi firmaya gayrimaddi hak bedeli niteliğinde yapılacak ödemeleri vergileme hakkı Anlaşmanın 12 nci maddesinin birinci fıkrasına göre Brezilya'ya ait olmakla birlikte, Türkiye'nin de anılan maddenin ikinci fıkrasının b bendine göre söz konusu ödemeleri, gayrisafi tutarının %10'unu aşmamak üzere vergilendirme hakkı bulunmaktadır. Ancak, söz konusu ödemelere iç mevzuatımızda daha düşük bir oranın uygulanması halinde iç mevzuatımızda belirlenen bu düşük oran uygulanacaktır.

Öte yandan, Anlaşma hükümlerine göre, Türkiye'nin vergi alma hakkının olduğu durumlarda ortaya çıkan çifte vergilendirme, Anlaşmanın "Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi" başlıklı 23 üncü maddesinin birinci fıkrası uyarınca, Brezilya'da mahsup yöntemi ile önlenecaktır.

Anlaşma hükümlerinin iç mevzuata göre değişiklik getirdiği durumlarda, Anlaşma hükümlerinden yararlanabilmek için söz konusu Brezilya teşebbüsünün Brezilya'da tam mükellef olduğunun ve tüm dünya kazançları üzerinden bu ülkede vergilendirildiğinin Brezilya yetkili makamlarından alınacak bir belge (mukimlik belgesi) ile kanıtlanması ve bu belgenin aslı ile birlikte Türkçe tercümesinin noterce veya bu ülkedeki Türk konsolosluklarınca tasdik edilen bir örneğinin vergi sorumlularına veya ilgili vergi dairesine ibraz edilmesi gerekmektedir. Mukimlik belgesinin ibraz edilememesi durumunda ise ilgili Anlaşma hükümleri yerine iç mevzuat hükümlerimizin uygulanacağı tabiidir.

III-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 üncü maddesinde, hizmetin, teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemler olduğu; bu işlemlerin bir şeyi yapmak, işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek, kiralamak, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek şeklinde gerçekleşebileceği,

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

-9 uncu maddesinde, mükellefin Türkiye içinde ikametgahının, işyerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Hazine ve Maliye Bakanlığının, vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabileceği,

-20 nci maddesinde, teslim ve hizmet işlemlerinde matrahın bu işlemlerin karşılığını teşkil eden bedel olduğu

hükme bağlanmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin "İkametgâhı, İşyeri, Kanuni Merkezi ve İş Merkezi Türkiye'de Bulunmayanlar Tarafından Yapılan İşlemler" başlıklı (I/C-2.1.2.1.) başlıklı bölümünde;

"2.1.2.1.1. Genel Olarak

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 yapıp hizmetten yurt dışında faydalanılması halinde, mükellef veya sorumlu sıfatıyla KDV beyan edilmeyecektir."

açıklamaları yer almaktadır.

Buna göre, merkezi Brezilya'da bulunan iştiraki olduğunuz Şirketin veri depolama hizmetine ilişkin yapmış olduğu giderlerden Şirketiniz payına düşen tutarlar üzerinden, söz konusu hizmetten Türkiye'de faydalanılması nedeniyle, KDV hesaplanması ve hesaplanan KDV'nin tamamının Şirketiniz tarafından sorumlu sıfatıyla 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir.

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