

Danimarka firması ile yapılan lisans sözleşmesine göre isim hakkı bedeline ilişkin ödemelerin vergisel boyutu.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	39044742-KDV.6-808
Tarih	07.04.2014

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Katma Değer Vergisi Grup Müdürlüğü

Sayı : 39044742-KDV.6-808

07/04/2014

Konu : Danimarka firması ile yapılan lisans sözleşmesine göre isim hakkı bedeline ilişkin ödemelerin vergisel boyutu.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, firmanızın Şişli İstanbul adresinde inşa etmekte olduğu turistik otelde ... markasını kullanarak ... adı altında işletmeye açmak maksadıyla merkezi Danimarkada bulunan ... ünvanlı şirket arasında akdedilmiş olan Uluslararası Lisans Sözleşmesine istinaden söz konusu Danimarka firmasının ülkemizde hangi vergilerden ne oranda sorumlu olacağı, çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmasına göre ülkemizde ödeyeceği vergilerin hangilerini kendi ülkesinde ödeyeceği vergilerden mahsup edebileceği, ödeyeceği vergilerle ilgili olarak söz konusu şirketin yetki ve sorumluluğu hususunda Başkanlığımızdan görüş sorulmaktadır.

1. KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında; Kanunun birinci 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 tâbi kurumların maddede bentler halinde sayılan kazanç ve iratları üzerinden, bu kazanç ve iratları avanslar da dâhil olmak üzere nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı hükmüne yer verilmiş olup, maddenin ikinci fıkrasında ise ticari veya zirai 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 gayrimaddi hak bedeli ödemelerinde %20 olarak belirlenmiştir.

Aynı Kanunun "Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı" başlıklı 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 halinde, 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 hükmü yer almıştır.

2. ÇİFTE VERGİLENDİRMEYİ ÖNLEME ANLAŞMASI YÖNÜNDEN

"Türkiye Cumhuriyeti ile Danimarka Krallığı Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması" 01/01/1991 tarihinden itibaren uygulanmakta olup, söz konusu Anlaşmanın,

"Gayrimaddi 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 gayri maddi hak bedelleri elde edildikleri Akit Devlette ve o Devletin mevzuatına göre de vergilendirilebilir; ancak, gayri maddi hak bedeli elde eden kişi gayri maddi hak bedelinin gerçek lehdarı ise, bu şekilde alınacak vergi, gayri maddi hak bedelinin gayrisafi tutarının yüzde 10'unu aşmayacaktır.

3. Bu maddede kullanılan "gayri maddi hak bedelleri" terimi, sinema filmleri, radyo televizyon yayınlarında kullanılan filmler ve bantlar dâhil olmak üzere edebi, artistik veya bilimsel her çeşit telif hakkının veya her çeşit patentin, alameti farikanın, desen veya modelin, planın, gizli formül veya üretim yönteminin veya sınaî, ticari, bilimsel tecrübeye dayalı bilgi birikiminin kullanma imtiyazı kullanma hakkı veya satışı ile sınaî, ticari, bilimsel teçhizatın kullanma imtiyazı, kullanma hakkı veya satışı ile sınaî, ticari, bilimsel teçhizatın kullanma imtiyazı veya kullanma hakkı karşılığında ödenen her türlü bedelleri kapsar.

4. Bir Akit Devlet mukimi olan gayrimaddi hak bedelinin gerçek lehdarı bu bedelin elde edildiği diğer Akit Devlette yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunursa veya bir Türkiye mukimi, Danimarkada bulunan bir sabit yeri kullanarak Danimarkada serbest meslek faaliyetinde bulunursa ve sözkonusu gayrimaddi hak bedelinin ödendiği hak veya varlık ile bu işyeri veya sabit yer arasında etkin bir bağ bulunmaktaysa, bu Maddenin 1'inci ve 2'nci fıkra hükümleri uygulama dışı kalacaktır. Bu durumda olayına göre, bu Anlaşmanın 7'nci veya 14'üncü madde hükümleri uygulanacaktır.

5. Bir Akit Devletin kendisi, politik alt bölümü, mahalli idaresi veya mukimi tarafından ödenen gayrimaddi hak bedelinin, o Akit Devlette elde edildiği kabul olunacaktır. Bununla beraber, gayrimaddi hak bedelini ödeyen kişi bir Akit Devletin mukimi olsun veya olmasın, bir Akit Devlette gayrimaddi hak bedelini ödemeye neden olan hak veya varlık ile bağlantılı bir işyerine veya sabit yere sahip olduğunda ve bu gayrimaddi hak bedeli bu işyerinden veya sabit yerden kaynaklandığında, sözkonusu gayrimaddi hak bedelinin işyerinin veya sabit yerin bulunduğu Devlette elde edildiği kabul olunacaktır.

6. Kullanım, hak veya bilgi karşılığında ödenen gayrimaddi hak bedelinin miktarı, ödeyici ile gerçek lehdar arasında veya her ikisi ile bir başka kişi arasında var olan özel ilişki nedeniyle, böyle bir ilişkinin olmadığı durumlarda ödeyici ve gerçek lehdar arasında kararlaştırılacak miktarı herhangi bir nedenle aştığında, bu madde hükümleri en son bahsedilen miktara uygulanacaktır. Bu durumda ilave ödeme, bu anlaşmanın diğer hükümleri de dikkate alınarak, her bir Akit Devletin mevzuatı uyarınca vergilendirilebilecektir."

hükmü bulunmaktadır.

Diğer taraftan, Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları ile ilgili olarak 13/02/2007 tarihinde yayımlanan ÇVÖA/2007-1 sayılı Çifte Vergilendirmeyi Önleme Sirkülerinin; "Mukimlik Belgesi İçin Yapılacak Başvuruda İstenen Bilgi ve Belgeler" başlıklı bölümünde; "...Bununla birlikte anlaşmaya taraf diğer ülkede yerleşik (tam mükellef) olanların Türkiye'de elde ettikleri kazanç veya iratların ilgili anlaşma çerçevesinde vergiye tabi tutulabilmesi için de kendi ülkelerinin yetkili makamlarından mukimlik belgesi almaları ve bu belgenin aslı ile noterce veya bu ülkelerdeki Türk konsolosluklarınca tasdik edilecek Türkçe tercümesinin bir örneğini ilgili vergi dairesine veya kendilerine yapılan ödeme üzerinden vergi sorumlularınca vergi tevkifatı yapılması durumunda ise vergi sorumlularına ibraz etmeleri gerekmektedir. Vergi sorumluları teslim aldıkları söz konusu mukimlik belgelerini gerektiğinde yetkili makamlara ibraz

etmek üzere muhafaza edeceklerdir. Mukimlik belgesinin ibraz edilememesi durumunda ise ilgili anlaşma hükümleri yerine iç mevzuat hükümlerimiz uygulanacaktır..." açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, Danimarka firmasına isim kullanım hakkı bedeli olarak yapılacak "gayri maddi hak bedeli" niteliği taşıyan ödemeler üzerinden çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmasının 12 nci maddesi kapsamında % 10 oranında vergi kesintisi yapılması gerekmektedir.

Ancak, söz konusu mukimlik belgesinin ibraz edilmemesi durumunda ilgili anlaşma hükümleri yerine iç mevzuat hükümlerimiz uygulanacağından Danimarka firmasına yapılacak ödemeler üzerinden % 20 oranında vergi kesintisi yapılması gerekmektedir.

Öte yandan, Türkiyede tevkif suretiyle ödenen vergilen anlaşmanın "Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi Yöntemleri" başlıklı 22 nci maddesi çerçevesinde Danimarkada ödenecek vergilerden mahsubu mümkündür.

Ayrıca, şirketinizin emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit etmiş olduğu bedel veya fiyat üzerinden ilişkili kişilerden mal ve hizmet alması durumunda Kurumlar Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinde belirtilen hükümlerin uygulanacağı tabiidir.

3. KATMA DEĞER VERGİSİ YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

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

- 1/2 nci maddesinde, her türlü mal ve hizmet ithalatının KDV ye tabi olduğu;

- 6/b maddesinde, işlemin Türkiye'de yapılmış sayılması için, hizmetin Türkiye'de yapılması veya hizmetten Türkiye'de faydalanılması gerektiği;

- 8 inci maddesinde, mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde bu işi yapanların KDV mükellefi olduğu;

- 9/1 inci maddesinde, mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, işyerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabileceği;

hüküm altına alınmıştır.

Konu ile ilgili olarak 117 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin "2.1. İkametgâhı, İşyeri, Kanuni Merkezi ve İş Merkezi Türkiye'de Bulunmayanlar Tarafından Yapılan İşlemler" başlıklı bölümünde; ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayanların Türkiye'de yaptığı hizmetler ile bunların

yurt dışında yaptığı ancak Türkiye'de faydalanılan hizmetlerin KDV ye tabi olduğu; bu gibi hizmet ifalarında mükellefin, esas olarak hizmeti ifa eden olmakla birlikte, Türkiye'de ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmadığından, KDV nin tamamının hizmetten faydalanan yurt içindeki muhatap tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödeneceği belirtilmiştir.

Buna göre, firmanızın Danimarka firmasına isim kullanım hakkı bedeli olarak yapacağı ödemeler KDV ye tabi olup yapılacak ödeme bedeli üzerinden hesaplanan KDV nin sorumlu sıfatıyla 2 No.lu KDV beyannamesi ile tarafınızca 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