

İtalya mukimi firma tarafından Türkiye mukimi firmadan elde edilen gayrimaddi hak gelirinin kurumlar vergisi karşısındaki durumu hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	62030549-125[30-2013/143]-1477
Tarih	28.05.2014

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 62030549-125[30-2013/143]-1477

28/05/2014

Konu : İtalya mukimi firma tarafından Türkiye mukimi firmadan elde edilen gayrimaddi hak gelirinin kurumlar vergisi karşısındaki durumu.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden, İtalya mukimi olduğu belirtilen şirketiniz tarafından Türkiye mukimi A.Ş. ile yapılan sözleşmeye istinaden A.Ş. ye detay tasarım mühendislik hizmeti (matematiksel model olarak verilen vagon ve ekipmanların dizayn ve çizimleri ile bunlara ait kullanım hakları) satışı işlemi gerçekleştirdiğinizden bahisle, Türkiye ile İtalya arasında imzalanmış olan çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması hükümleri de dikkate alınmak üzere bu satış işlemi dolayısıyla tarafınıza Türkiye'den yapılacak ödemeler üzerinden Türkiye'de vergi kesintisi yapıp yapılmayacağı, yapılacak ise hangi oranda yapılması gerektiği hususunda özelge talep edildiği anlaşılmakta olup konuyla ilgili Başkanlığımız görüşleri aşağıda açıklanmıştır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında; Kanunun birinci maddesinde sayılı kurumlardan kanunî ve iş merkezlerinin her ikisi de Türkiye içinde bulunmayanların sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirileceği; üçüncü fıkrasında ise dar mükellefiyet mevzuuna giren kurum kazancının hangi kazanç ve iratlardan oluştuğu hükme bağlanmıştır.

Aynı maddenin dördüncü fıkrasında ise maddede belirtilen kazanç ve iratlar ile gelir unsurlarının Türkiye'de elde edilmesi ve Türkiye'de daimi temsilci bulundurulması konularında 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun ilgili hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

Kurumlar Vergisi Kanununun 22 nci maddesinin birinci fıkrasında dar mükellef kurumların iş yeri ve daimi temsilci vasıtasıyla elde edilen kazançlarının tespitinde, aksi belirtilmediği takdirde tam mükellef kurumlar için geçerli olan hükümlerin uygulanacağı, ikinci fıkrasında ise dar mükellefiyete tabi kurumların ticari veya zirai kazançlar dışında kalan kazanç ve iratları hakkında Gelir Vergisi Kanununun bu kazanç ve iratların tespitine ilişkin hükümlerinin uygulanacağı, ancak, bu kazanç ve iratların Türkiye'de yapılmakta olan ticari veya zirai faaliyet kapsamında elde edilmesi halinde, kurum kazancının bu maddenin birinci fıkrasına göre tespit edileceği hüküm altına alınmıştır.

Aynı 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, ikinci fıkrasında ise ticarî veya zirai kazanca 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 kazançlarında % 20, gayrimaddi hak bedeli ödemelerinde de %20 olarak belirlenmiştir.

Öte yandan, ülkemiz ile çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması bulunması ve söz konusu ödemelerle ilgili olarak anlaşmada bir hükmün bulunması halinde öncelikle bu hükümlerin dikkate alınacağı tabiidir.

09.09.1993 tarih ve 21693 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan, 01.12.1993 tarihinde yürürlüğe giren "Türkiye Cumhuriyeti ile İtalya Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması" 01.01.1994 tarihinden itibaren uygulanmaktadır.

İtalya'da mukim ünvanlı firmanız tarafından Türkiye mukimi A.Ş. ye matematiksel model olarak verilen vagon ve ekipmanların dizayn ve çizimlerinin ve bunlara ait kullanım hakkının satışı karşılığında elde edilen gelirlerin anılan Anlaşmanın "Gayrimaddi Hak Bedelleri"ni düzenleyen 12 nci

maddesi kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.

Anılan Anlaşmanın 12 nci maddesi;

"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 bedeli elde eden kişi gayrimaddi hak bedelinin gerçek lehdarı ise, bu şekilde alınacak vergi, gayrimaddi hak bedelinin gayrisafi tutarının yüzde 10'unu aşmayacaktır.

3. Bu maddede kullanılan "gayrimaddi hak bedelleri" terimi, sinema filmleri, radyo televizyon yayınlarında kullanılan filmler ve bantlar dahil 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 sınai, ticari, bilimsel tecrübeye dayalı bilgi birikiminin kullanma imtiyazı kullanma hakkı veya satışı ile sınai, ticari, bilimsel teçhizatın kullanma imtiyazı, kullanma hakkı veya satışı ile sınai, 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 söz konusu bedelin elde edildiği diğer Akit Devlette yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunursa veya bu diğer Devlette bir sabit yeri kullanarak serbest meslek faaliyeti icra ederse ve söz konusu bedelin ödendiği hak veya varlık ile bu işyeri veya sabit yer arasında etkin bir bağ bulunmaktaysa, 1 inci ve 2 nci fıkra hükümleri uygulama dışı kalacaktır. Böyle bir durumda gayrimaddi hak bedelleri, bu diğer Akit Devlette bu Devletin mevzuatına göre vergilendirilebilir.

..."

hükümlerini öngörmektedir.

Buna göre, İtalya mukimi firmanıza yapılan ödemelerin Anlaşmanın 12 nci maddesinin 3 üncü fıkrası kapsamında gayrimaddi hak bedeli olarak değerlendirilmesi ve Türkiye'de doğan ve İtalya'da mukim firmanıza yapılan bu türden ödemelerin gayrisafi tutarı üzerinden anılan Anlaşmanın 12 nci maddesinin 2 nci fıkrası uyarınca Türkiye'de yüzde 10 oranını aşmayacak şekilde vergi kesintisi yapılması gerekmektedir. Ancak, söz konusu ödemelere iç mevzuatımızda daha düşük bir oran uygulanması halinde iç mevzuatımızda belirlenen bu düşük oranın uygulanacağı tabiidir.

Ancak, söz konusu gayrimaddi hak bedelinin Türkiye'de bulunan bir iş yeri veya sabit yer vasıtasıyla elde edilmesi ve söz konusu bedelin ödendiği hak veya varlık ile bu işyeri veya sabit yer arasında etkin bir bağ bulunması durumunda vergileme, 12 nci maddenin 2 nci fıkrasında belirtilen yüzde 10 vergi oranı dikkate alınarak değil, Türkiye'de iç mevzuat hükümlerimiz çerçevesinde yapılacaktır.

Diğer taraftan, Anlaşma hükümlerine göre Türkiye'de vergi ödenmesi durumunda ödenen bu vergiler, Anlaşmanın "Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi"ne ilişkin 23 üncü maddesinin 3 üncü fıkrası uyarınca İtalya'da mahsup edilebilecektir.

Anlaşma hükümlerinin iç mevzuata göre değişiklik getirdiği durumlarda, Anlaşma hükümlerinden yararlanabilmek için İtalya mukimi firmanızın İtalya'da tam mükellef olduğunun ve tüm dünya kazançları üzerinden bu ülkede vergilendirildiğinin İtalya yetkili makamlarından alınacak bir belge (mukimlik belgesi) ile kanıtlanması ve bu belgenin aslı ile noterce veya İtalya'daki Türk konsolosluklarınca tasdik edilen Türkçe tercümesinin bir örneğinin vergi sorumlularına veya ilgili vergi dairesine ibraz edilmesi 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