

Yurt dışında üretilen sanal oyun içeriklerine ilişkin sanal elmasların bayilik hakkı kapsamında Türkiye'de satışından elde edilen gelirin vergilendirilmesi

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	39044742-130[Özelge]-532884
Tarih	15.05.2023

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları KDV-ÖTV Grup Müdürlüğü

Sayı : E-39044742-130[Özelge]-537364

15.05.2023

Konu : Yurt dışında üretilen sanal oyun içeriklerine ilişkin sanal elmasların bayilik hakkı kapsamında Türkiye'de satışından elde edilen gelirin vergilendirilmesi

İlgi : ... tarihli ve ... evrakt kayıt numaralı özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, ... şirketinin ... uygulaması için bayilik hakkına sahip olduğunuz, bu kapsamda söz konusu firma hesabına teminat gibi para gönderilerek sanal elmas satın aldığınız ve Türkiye'deki nihai tüketicilere oynadıkları oyunlar üzerinden bu sanal elmasların satışını yaptığınız belirtilerek yapılan ödemeler üzerinden kurumlar vergisi kesintisi yapıp yapılmayacağı ile katma değer vergisi (KDV) uygulamasının nasıl olacağı hakkında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında, Kanunun 1 inci maddesinde sayılı kurumlardan kanuni ve iş merkezlerinin her ikisi de Türkiye'de bulunmayanların dar mükellefiyet esasında sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirileceği hükme bağlanmış; maddenin 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 dahil olmak üzere nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı hükmüne yer verilmiş olup, 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 verilmemiştir.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, tarafınızca Singapur mukimi firmadan satın alınarak Türkiye'deki kullanıcılara oynadıkları oyunlar üzerinden sanal elmas satılması işleminde yurt dışında mukim firma tarafından elde edilen kazanç ticari kazanç olarak değerlendirileceğinden, bu kapsamda Singapur mukimi firmaya yapılan ödemeler üzerinden vergi kesintisi yapılmayacaktır.

ÇİFTE VERGİLENDİRMEYİ ÖNLEME ANLAŞMASI YÖNÜNDEN

Singapur mukimi teŖebbüsten satın alınarak Türkiye'deki kullanıcılara oynadıkları oyunlar üzerinden sanal elmas satılması işleminde Singapur mukimi teŖebbüs tarafından elde edilen kazanç ticari kazanç olarak değerlendirileceğinden, bu kapsamda Singapur mukimi teŖebbüse yapılan ödemelerin, Başkanlığımızın www.gib.gov.tr internet adresinde metnine ulaşılabilir olan Türkiye - Singapur Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması'nın "Ticari Kazançlar"ı düzenleyen 7 nci ve "İşyeri"ni düzenleyen 5 inci maddeleri kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.

"Türkiye Cumhuriyeti ile Singapur Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması" 01.01.2002 tarihinden itibaren uygulanmakta olup söz konusu Anlaşmanın "Ticari Kazançlar" başlıklı 7 nci maddesinin 1 inci fıkrasında;

"1.Bir Akit Devlet teŖebbüsüne ait kazanç, sözkonusu teŖebbüs diğer Akit Devlette yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunmadıkça, yalnızca bu Devlette vergilendirilecektir. Eğer teŖebbüs yukarıda bahsedilen şekilde ticari faaliyette bulunursa, teŖebbüsün kazancı bu diğer Devlette yalnızca işyerine atfedilebilen miktarla sınırlı olmak üzere vergilendirilebilir."

hükmü yer almaktadır.

"İşyeri" tanımı ise, Anlaşmanın "İşyeri" başlıklı 5 inci maddesinde yapılmış olup, hangi hallerde diğer Devlette bir işyeri oluşacağı ve oluşmayacağı açıkça belirtilmiştir.

Buna göre; Singapur mukimi teŖebbüsün Türkiye'de bir işyerine sahip olmaksızın Türkiye'den elde edeceği ticari kazançları vergilendirme hakkı, yalnızca Singapur'a ait bulunmaktadır. Singapur mukimi teŖebbüsün Türkiye'de böyle bir işyerine sahip olması durumunda ise yalnızca bu işyerine atfedilebilen kazançlarla sınırlı olmak üzere Türkiye'nin de vergilendirme hakkı olacaktır.

Öte yandan, Anlaşma hükümlerine göre, Türkiye'nin vergi alma hakkı olduğu durumda vergileme iç mevzuat hükümlerimiz çerçevesinde yapılacaktır. Türkiye'de bu şekilde bir vergi ödenmesi durumunda ise çifte vergilendirme, Anlaşmanın "Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi"ne ilişkin 23 üncü maddesinin ikinci fıkrasına göre Singapur'da mahsup yoluyla önlenecaktır.

KDV KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı 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,

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

-6/b maddesinde, hizmet ifalarında işlemin Türkiye'de yapılmış sayılması için, hizmetin Türkiye'de yapılması veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasının gerektiği,

-8/1-a maddesinde, mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde bu işi yapanların verginin mükellefi olduğu,

-9/1 inci maddesinde, mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, işyerinin, kanunî 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; Türkiye'de ikametgahı, işyeri kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmayanlar tarafından KDV mükellefi olmayan gerçek kişilere elektronik ortamda sunulan hizmetlere ilişkin KDV'nin, bu hizmeti sunanlar tarafından beyan edilip ödeneceği

hüküm altına alınmıştır.

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

Buna göre, bayilik hakkı kapsamında yurt dışında mukim ... firmasından sanal elmasların satın alınması işlemi KDV'ye tabi olup bu satışı nedeniyle yurt dışı mukimi firmanın Türkiye'de işyeri oluşması halinde bu hizmete ilişkin düzenlenen faturada hesaplanan KDV'nin bu firma tarafından 1 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir. Bu faturada gösterilen KDV'nin tarafınızca düzenlenecek 1 No.lu KDV Beyannamesinde indirim konusu yapılması mümkündür.

Sanal elmas satışı nedeniyle yurt dışı mukimi firmanın Türkiye'de işyeri oluşmaması halinde ise Türkiye'de mukim olmayan firmaya ödenecek sanal elmas bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin tarafınızca sorumlu sıfatıyla 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir. 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilerek ödenen KDV'nin 1. No.lu KDV Beyannamesinde indirim konusu yapılabilmesi mümkündür.

Diğer taraftan, sanal elmasların Türkiye'de mukim başka bir firmaya veya nihai tüketicilere satışında KDV hesaplanması ve şahsınız tarafından 1 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan 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. — 13.09.2026