

Gayrimaddi Hak Bedeli Ödemelerinde Aleyhe ve Lehe Oluşan Kur Farklarının Vergi Kesintisine Tabi Olup Olmadığı Hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	64597866-125.30-15854
Tarih	18.07.2018

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

BÜYÜK MÜKELLEFLER VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : 64597866-125.30-15854 18.07.2018

Konu : Gayrimaddi Hak Bedeli Ödemelerinde Aleyhe ve Lehe Oluşan Kur Farklarının Vergi Kesintisine Tabi Olup Olmadığı.

İlgi : a) 21/04/2015 tarihli özelge talep formunuz.
b) 15/11/2017 kayıt sayılı özelge talep formunuz.

İlgi (a)'da kayıtlı özelge talep formunuzla şirketinizce "royalty bedellerinin tahakkuk tarihi ile ödeme tarihi arasında ortaya çıkan aleyhte kur farklarının kurumlar vergisi stopajına tabi olup olmadığı" hususunda Başkanlığımızdan görüş talep edilmesi üzerine 20.01.2017 tarih ve 1265 sayılı özalgemizle tarafınıza izahat verilmiştir.

Bu defa, ilgi (b)'de kayıtlı özelge talep formunuz ile söz konusu özalgemizde, Amerika Birleşik Devletleri (ABD) mukimi şirkete yapılacak gayri maddi hak ödemeleri için stopaj oranının %10'u aşmayacağını kabul edilmesine karşın kur farkları üzerinden stopaj yapılması gerektiğinin ifade edildiği ancak lehe oluşacak kur farkları için herhangi bir açıklamanın yapılmadığı; bununla birlikte, stopaj yükümlülüğünün ABD mukimi tarafından ödeneceği hususunda mutabık olduğunuzdan kur farkına isabet eden stopajın da satıcıdan kesilerek bağlı bulunan vergi dairesine ödenmesinin gerektiği ancak, tarafınıza verilen özalgede verilen örneğin para biriminin USD cinsinden değerlendirilmesi durumunda, ABD mukiminin 1.000 USD'lik kazancı üzerinden hesaben ödemede 100 USD ve nakten ödemede 20 USD olmak üzere toplam 120 USD stopaj kesilerek %12 oranında vergi kesintisi yapılmak suretiyle ABD Hükümeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşmasında öngörülen %10'luk azami vergileme sınırının aşılmış olacağı belirtilerek, lehe ve aleyhe kur farklarının kurumlar vergisi stopajına tabi olup olmadığı hususlarında Başkanlığımızdan ilave görüş talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi 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 maddenin ikinci fıkrasında ticarî veya ziraî 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. Gayrimaddî hak bedeli ödemelerinde vergi kesintisi oranı 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca 03.02.2009 tarihinden itibaren %20 olarak belirlenmiştir.

Diğer taraftan, hükümleri 01.01.1998 tarihinden itibaren uygulanmakta olan "Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Amerika Birleşik Devletleri Hükümeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması"nın "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, sözkonusu 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, 3 üncü fıkranın (a) bendinde tanımlanan gayrimaddi hak bedelinin gayrisafi tutarının yüzde 10'unu ve 3 üncü fıkranın (b) bendinde tanımlanan gayrimaddi hak bedelinin gayrisafi tutarının yüzde 5'ini aşmayacaktır."

hükümlerine yer verilmiştir.

Bu itibarla, ABD mukimi şirkete yapılan bahse konu gayrimaddi hak bedeli ödemelerinin gayrisafi tutarı üzerinden Türkiye'de %10 oranını aşmayacak şekilde vergi kesintisi yapılması gerekmektedir. Söz konusu ödemelere iç mevzuatımızda daha düşük bir oranın uygulanması halinde iç mevzuatımızda belirlenen bu düşük oranın uygulanacağı tabiidir.

Ayrıca, Anlaşmanın 12 nci maddesinin ikinci fıkrasında gayrimaddi hak bedellerinin elde edildikleri ülkede bu ülke mevzuatına göre vergilendirilebileceği ifadesine yer verilmiştir. İç mevzuat hükümlerimizde ise dar mükellef durumda olan kurumlara Kurumlar Vergisi Kanununda belirtilen kazanç veya iradı sağlayanların bu kazanç ve iratları nakden ve hesaben ödedikleri veya tahakkuk ettirdikleri sırada kurumlar vergisi tevkifatı yapmaları gerektiği belirtilmiştir.

Buna göre, daha önce tarafınıza verilen 20.01.2017 tarih ve 1265 sayılı özelgede yer alan, tahakkuk kaydının yapıldığı dönemde TL karşılığı tutar üzerinden tevkifata tabi tutulan gayrimaddi hak bedeli niteliği taşıyan royalty bedelleri için ödeme tarihindeki dövizin TL karşılığı toplam brüt tutarı dikkate alınarak tevkifat yapılması gerektiğinden, gayrimaddi hak bedeline ait daha önce tahakkuk ettirildiği tarihte tevkifata tabi tutulan miktarın fiilen ödendiği tarihteki TL karşılığı arasındaki fark üzerinden ayrıca tevkifat yapılacağına dair görüşümüzde herhangi bir değişiklik bulunmamaktadır.

Dolayısıyla, fiili ödeme tarihindeki kur tutarı dikkate alınarak TL karşılığı toplam brüt tutar üzerinden tevkifat hesaplandığında, toplam tevkifat tutarının ödeme tarihindeki döviz karşılığı, ödemelerin gayri safi tutarının %10'unu aşmayacaktır.

Diğer taraftan, vergi kesintisi uygulamasında nakden veya hesaben ödenen veya tahakkuk ettirilen tutarlar dikkate alındığından, verginin tahakkuk ettiği tarihten sonra döviz kurunun düşmesi halinde tahakkuk tarihindeki kur esas alınarak hesaplanan tevkifat tutarının düzeltilmesi veya iadesi söz konusu değildir.

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 özelveğe uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.

