

Yurt dışındaki firmaya yapılan komisyon ödemelerinde vergilendirme

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.99.16.02-125[30-2013]-32
Tarih	18.03.2015

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

BÜYÜK MÜKELLEFLER VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : 64597866-125[30-2014]-32 18/03/2015

Konu : Yurt dışındaki firmaya yapılan komisyon ödemelerinde vergilendirme

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, şirketinizin kendi markası altında üretim yaptığı gibi, Almanya'da yerleşik ...'ın ticari markası altında da üretim yaptığını, bu ürünlerin yurt içi ve yurt dışına satışını gerçekleştirdiğinizi, ayrıca ... AG'nin iştiraki olan ... Gmbh adlı şirket ile pazarlama ve satış desteği sözleşmesi imzaladığınızı ve bu sözleşmeye göre iki tip komisyon belirlediğinizi;

- Bu komisyonlardan ilkinin; ... Gmbh'nin yönlendirmesi ile yurt dışı yeni pazarlara girip sadece yurt dışında satışını gerçekleştirdiğiniz kendi ürettiğiniz ... markalı ürünlerin satış fiyatı üzerinden ülkelere göre değişen oranlarda (%7, %5 ve %0) belirlenen "İhracat Hizmet Komisyonu" ödemesi olduğu,

- İkincisinin ise; yurt içi ve yurt dışında üçüncü taraflara ürettirdiğiniz ... markalı ürünlerin satışını gerçekleştirmek için Gmbh'den kalite-kontrol, dizayn, ambalajlama, logo çalışması vb. gibi teknik bilgi ve pazarlama stratejileri konularında destek aldığınızı ve bu hizmetler için ürünlerin alım bedelleri üzerinden değişen oranlarda (yurt içine %5, yurt dışına %5 veya %0) belirlenen "3. Taraf Üretimlerinin Pazarlama Hizmet Komisyonu" ödemeleri olduğu belirtilerek,

bahsi geçen bu komisyon ödemeleri için vergi kesintisi yapıp yapılmayacağı, yurt dışına ihraç edilen ürünler için ödenen komisyonların KDV'den istisna olup olmadığı konularında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

1- KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin 2 nci fıkrasında; Kanunun 1 inci maddesinde sayılı kurumlardan, kanuni ve iş merkezlerinin her ikisi de Türkiye'de bulunmayanların, dar mükellef esasında sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirileceği hükmüne yer verilmiş, 3 üncü fıkrasında ise dar mükellefiyette kurum kazancını oluşturan kazanç ve iratlar sayılmıştır.

Aynı Kanunun, 30 uncu maddesinde; dar mükellefiyete tabi kurumların maddede 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 belirtilmiş olup, 12.01.2009 tarih ve 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile serbest meslek kazançlarından yapılacak tevkifat oranı petrol arama faaliyeti dolayısıyla sağlanacak serbest meslek kazançlarından %5, diğer serbest meslek kazançlarından %20, ticari veya zirai kazanç dahil olup olmadığına bakılmaksızın telif, imtiyaz, işletme, ticaret unvanı, marka ve benzeri gayrimaddi hakların satışı, devir ve temlik karşılığında nakden veya hesaben ödenen veya tahakkuk ettirilen bedeller üzerinden de %20 olarak belirlenmiştir.

Öte yandan, Türkiye - Almanya Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması 01.01.2011 tarihinden itibaren uygulanmaya başlamıştır.

Şirketiniz tarafından yurt dışında mukim firmadan alınan hizmetler için yapılan "İhracat Hizmet Komisyonu" ve "3. Taraf Üretimlerinin Pazarlama Hizmet Komisyonu" ödemelerinin, bu hizmetlerin sınai, ticari ve bilimsel tecrübeye dayalı bilgi birikiminin kullanılmasına yönelik **gayrimaddi hak niteliğinde** hizmetler olmaması koşulu ile, Türkiye - Almanya Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasının "Ticari Kazançlar"ı düzenleyen 7 nci maddesi kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir. Bu hizmetlerin gayrimaddi hak niteliğinde bir hizmet olması durumunda Anlaşmanın 12 nci maddelerinin 2 nci fıkralarının uygulanacağı tabiidir.

Anlaşmanın 7 nci maddesinin 1 inci fıkrasına göre, Almanya mukimi bir şirketin söz konusu hizmetler karşılığında elde ettiği kazancın Türkiye'de vergilendirilmesi için bu kazancın Türkiye'de bulunan bir işyeri vasıtasıyla elde edilmesi gerektiği aksi durumda vergilendirmenin Almanya'da

yapılacağı hükmü yer almaktadır.

Türkiye – Almanya Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasının “İşyeri” başlıklı 5 inci maddesinin üçüncü fıkrasının (b) bendinde, işyeri teriminin, bir teşebbüs tarafından, çalışanları veya teşebbüs tarafından bu amaçla görevlendirilen diğer personel aracılığıyla bir Akit Devlette ifa edilen ve herhangi bir 12 aylık dönemde toplam altı ayı aşan bir süre veya sürelerde devam eden (aynı veya bağlı proje için), danışmanlık hizmetleri de dahil, hizmet tedariklerini kapsayacağı hüküm altına alınmıştır. Söz konusu hizmetler bakımından diğer devlette bir işyeri oluşup oluşmadığı bu düzenleme çerçevesinde belirlenecektir.

Bu hükümlere göre,

- Şirketinizin imal ettiği ... markalı ürünleri yurt dışı pazarlara ve müşterilere satabilmesi için ödenen ihracat hizmet komisyonunun, yurt dışında mukim ... Gmbh'in yurt dışı müşteri bayi ağını size yönlendirme hizmeti karşılığı ödenmesi halinde, Türkiye'de söz konusu Alman firma için Anlaşmanın 5 inci maddesi kapsamında bir işyeri oluşmaması durumunda bu ödemelere ilişkin Türkiye'nin vergilendirme hakkı bulunmamaktadır.

- 3. taraf üretimlerinin pazarlama hizmet komisyonunun, şirketinizin yurt içi ve yurt dışında üçüncü taraflara fason olarak ürettirdiği ürünlerin satışını gerçekleştirmek için ... Gmbh'den pazarlama stratejisi yanında kalite-kontrol, ambalajlama, dizayn, logo çalışması vb. gibi teknik bilgiye dayalı hizmetlerin satın alınması karşılığı ödenmesi halinde, Gelir Vergisi Kanunu 65 inci maddesi kapsamında serbest meslek kazancı niteliğinde değerlendirilmesi ve bu hizmetler karşılığı ödenen komisyon bedellerinin, Türkiye – Almanya Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması çerçevesinde adı geçen firmanın Türkiye'de bir işyeri bulunmaması şartıyla Almanya'da vergilendirilmesi gerekmektedir. Ancak, söz konusu komisyon ödemesinin gayrimaddi bir hakkın elde edilmesi nedeniyle ödenmesi halinde ise, bu kapsamdaki ödemeler için Anlaşmanın 12 nci maddesi uyarınca %10 oranında tevkifat yapılacaktır.

Diğer taraftan, şirketiniz tarafından yurt dışında yerleşik ilişkili firmalarla yapılan işlemlerde, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 13 üncü maddesindeki Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı hükümlerinin dikkate alınmasının gerektiği tabiidir.

2- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

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 ve bu işlemlerin bir şeyi yapmak, işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek,

muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek, kiralamak, birşeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi şekillerde gerçekleşebileceği,

6/b maddesinde, hizmetin Türkiye'de yapılmasının veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasının işlemlerin Türkiye'de yapıldığını ifade ettiği,

9/1 maddesinde ise, mükellefin Türkiye içinde ikametgahının, işyerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Maliye Bakanlığının, vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabileceği

hüküm altına alınmıştır.

Bu hükümlere göre,

İhracat hizmet komisyonu adı altında alınan hizmet, yurt dışında ifa edildiğinden ve bu hizmetten yurt dışında faydalanıldığından söz konusu hizmet KDV nin konusuna girmemekte olup firmanız tarafından sorumlu sıfatıyla KDV tevkifatı yapılmayacaktır.

Öte yandan, 3. taraf üretimlerinin pazarlama hizmet komisyonu adı altında alınan hizmetlerden yurt içinde satışını yaptığınız ürünler için hizmetten yararlanma Türkiye'de gerçekleştiğinden bu kısma isabet eden KDV tutarı için Katma Değer Vergisi Kanununun 9 uncu maddesi uyarınca firmanız tarafından sorumlu sıfatıyla KDV tevkifatı yapılacaktır.

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.

