

Yurt dışında mukim firmadan alınan reklam hizmeti ödemelerinde tevkifat ve KDV uygulaması hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 30-701
Tarih	23.02.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 30-701

23/02/2012

Konu : Yurt dışında mukim firmadan alınan reklam hizmeti ödemelerinde tevkifat ve KDV uygulaması.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, Vergi Dairesi Müdürlüğü'nün vergi kimlik numaralı mükellefi olduğunuz, İrlanda mukimi firmadan google üzerinden alınan reklam hizmetinden dolayı her ay kredi kartı ile şirketinizin web sayfasının tıklanma sayısına bağlı olarak ödenen bedeller üzerinden tevkifat yapıp yapılamayacağı ile bu ödenen bedellerin KDV beyannamesi ile ne şekilde beyan edileceği hususlarında bilgi talep edildiği anlaşılmakta olup konu hakkında Başkanlığımız görüşleri talep edilmektedir.

A) Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında; birinci maddede yazılı kurumlardan kanuni ve iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye içinde bulunmayanların, yalnız Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirileceği hükme bağlanmış, üçüncü fıkrasında ise dar mükellefiyet mevzuuna giren kurum kazancının hangi kazanç ve iratlardan oluştuğu belirtilmiştir. Anılan maddenin 3 üncü fıkrasının (a) bendinde, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine uygun Türkiye'de bir işyeri olan veya daimi temsilci bulunduran yabancı kurumlar tarafından bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla yapılan işlerden elde edilen ticari kazançların, dar mükellefiyet konusuna giren kurum kazancı olarak vergilendirileceği hükmüne yer verilmiştir. Aynı fıkranın dördüncü fıkrasında da, bu maddede belirtilen kazanç veya iratlar ile gelir unsurlarının Türkiye'de elde edilmesi ve Türkiye'de daimi temsilci bulundurulması konularında 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun ilgili hükümlerinin uygulanacağı ifade edilmiştir.

Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinde, dar mükellefiyete tabi kurumların bu fıkranın bentlerinde yer alan kazanç ve iratları üzerinden, bu kazanç ve iratları avanslarda dâhil nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından %15 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılması öngörülmüş ve kesinti oranları 03.02.2009 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile belirlenmiştir. Ancak, anılan maddede ticari kazanç kapsamındaki ödemeler üzerinden tevkifat yapılmasına ilişkin herhangi bir hükme yer verilmemiştir.

Diğer taraftan, 10.08.2010 tarih ve 27668 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan ve 18.08.2010 tarihinde yürürlüğe giren "Türkiye Cumhuriyeti ile İrlanda Arasında Gelir ve Sermaye Değer Artış Kazançları Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması" 01.01.2011 tarihinden itibaren uygulanmaktadır.

Şirketiniz ile İrlanda mukimi firma arasındaki işlemler 01.01.2011 tarihinden önceki dönemlere ilişkin ise, anılan Anlaşma hükümleri bu tarihten önceki dönemleri kapsamadığından vergilendirme tamamen iç mevzuat hükümlerimiz esas alınarak yapılacaktır. Şirketiniz ile İrlanda mukimi firma arasındaki işlemler 01.01.2011 tarihinden sonraki dönemleri kapsıyorsa, İrlanda mukimi firmadan internet üzerinden alınan reklam hizmetinin Türkiye-İrlanda Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması kapsamında ticari kazanç olarak değerlendirilmesi gerekmektedir.

Anılan Anlaşmanın "İşyeri"ni düzenleyen 5 inci maddesinin birinci fıkrasında; "Bu Anlaşmanın amaçları bakımından "işyeri" terimi, bir teşebbüsün işinin tamamen veya kısmen yürütüldüğü işe ilişkin sabit bir yer anlamına gelir." ve "Ticari Kazançlar"ı düzenleyen 7 inci maddesinin birinci fıkrasında; "Bir Akit Devlet teşebbüsüne ait kazanç, söz konusu teşebbüs diğer Akit Devlette yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunmadıkça, yalnızca bu Devlette vergilendirilecektir. Eğer teşebbüs yukarıda bahsedilen şekilde ticari faaliyette bulunursa, teşebbüsün kazancı, yalnızca bu işyerine atfedilebilen miktarla sınırlı olmak üzere bu diğer Devlette vergilendirilebilir." hükümlerine yer verilmiştir.

Buna göre, İrlanda mukimi şirketin, Anlaşmanın 5 inci maddesi kapsamında Türkiye'de bir işyerine sahip olmaması ve reklam hizmetini bu işyeri vasıtasıyla vermemesi durumunda söz konusu reklam hizmeti karşılığında elde edilecek ticari kazançları vergileme hakkı yalnızca İrlanda'ya ait bulunmaktadır.

Diğer taraftan, İrlanda mukimi şirketin Türkiye'de Anlaşmanın 5 inci maddesi kapsamında bir işyerine sahip olması ve reklam hizmeti kazancını bu işyeri vasıtasıyla elde etmesi durumunda Türkiye'nin de bu işyerine atfedilebilen miktarla sınırlı olmak üzere söz konusu kazançları vergileme hakkı bulunacaktır. Bu durumda vergileme iç mevzuat hükümlerimiz çerçevesinde yapılacak olup Türkiye'de ödenen vergi Anlaşmanın "Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi" başlıklı 23 üncü maddesinin 1/a bendi uyarınca İrlanda'da mahsup edilebilecektir.

Anlaşma hükümlerinden yararlanabilmek için İrlanda mukimi söz konusu teşebbüsün İrlanda'da tam mükellef olduğunu ve tüm dünya kazançları üzerinden bu ülkede vergilendirildiğini İrlanda yetkili makamlarından alacağı bir belge (mukimlik belgesi) ile kanıtlaması ve bu belgenin aslı ile birlikte Noterce veya İrlanda'daki Türk Konsolosluklarınca tasdik edilmiş Türkçe tercümesinin bir örneğini ilgili vergi dairesine veya kendilerine yapılan ödeme üzerinden vergi sorumlularınca vergi tevkifatı yapılması durumunda ise vergi sorumlularına ibraz etmesi gerekmektedir.

B) Katma Değer Vergisi Yönünden:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun;

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

6/b maddesinde, işlemlerin Türkiye'de yapılmasının, hizmetin Türkiye'de yapılmasını veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını ifade ettiği,

9/1 inci maddesinde, mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, iş yerinin, kanunî 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.

Yurt dışından sağlanan hizmetlerin vergilendirilmesi ile ilgili olarak 15 seri no.lu KDV Genel Tebliğinin (C) bölümünde, KDV Kanununun 1 inci maddesine göre işlemlerin Türkiye'de yapıldıkları takdirde vergiye tabi tutulabileceği, Kanunun 6/b maddesine göre Türkiye'de yapılan, değerlendirilen veya faydalanılan hizmetlerin Türkiye'de ifa edilmiş sayılacağı, yurt dışındaki firmalara yaptırılan hizmetlerden bu kapsama girenlerin vergiye tabi olacağının açık olduğu, bu gibi hizmet ifalarında

mükellefin esas olarak yurt dışındaki firma olmakla birlikte, firmanın Türkiye'de ikametgâhı, iş yeri, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması halinde verginin, sözü edilen Kanunun 9 uncu maddesi gereğince hizmetten faydalanan yurt içindeki muhatap tarafından bağlı bulunulan vergi dairesine sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödeneceği belirtilmektedir.

Buna göre, şirketiniz tarafından İrlanda mukimi firmadan google üzerinden alınan reklam hizmetinden Türkiye'de yararlanıldığından bu hizmet ifası KDV'ye tabi olacaktır. Söz konusu firmanın Türkiye'de ikametgâhı, iş yeri, kanuni merkezi veya iş merkezinin bulunması halinde, İrlanda mukimi firma tarafından hizmet bedeli üzerinden hesaplanacak verginin düzenlenen faturada gösterilmesi ve 1 no.lu KDV beyannamesi ile beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, verginin mükellefi İrlanda mukimi firma olmakla birlikte, söz konusu firmanın Türkiye'de ikametgâhı, iş yeri, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması halinde hizmet bedeli üzerinden hesaplanacak verginin, Kanunun 9/1 inci maddesi ve 15 seri no.lu KDV Genel Tebliğinin (C) bölümü gereğince şirketiniz tarafından 2 no.lu KDV beyannamesi ile sorumlu sıfatıyla 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. — 17.09.2026