

Yurt dışında ödenen vergilere ilişkin belgelerin geç temin edilmesi durumunda vergi mahsubu hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	64597866-125[33-2014]-39
Tarih	10.04.2014

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

BÜYÜK MÜKELLEFLER VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : 64597866-125[33-2014]-39

10/04/2014

Konu : Marka lisansı (royalty) ve teknik hizmet

faturalarına istinaden

yurt dışında ödenen vergilere ilişkin

belgelerin geç temin edilmesi

durumunda vergi mahsubu.

İlgi : ... tarihli özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, yurt dışına düzenlenen marka lisansı (royalty) ve teknik hizmet faturalarına istinaden olarak 2009, 2010 ve 2011 yıllarında elde edilen gelirler nedeniyle yurt dışında ödenen vergilere ilişkin belgelerin 2012 yılında temin edildiği belirtilerek, yurt dışında ödenen kurumlar vergisi ve benzeri vergilerin 2012 yılı kurumlar vergisi beyannamesi üzerinden mahsup edilip edilemeyeceği konusunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

1- KURUMLAR VERGİSİ YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde kurumlar vergisine tabi kurumlar sayılmış olup, aynı Kanunun 3 üncü maddesinin birinci fıkrasında; Kanunun 1 inci maddesinde sayılı kurumlardan kanuni veya iş merkezi Türkiye'de bulunanların, gerek Türkiye içinde gerekse Türkiye dışında elde ettikleri kazançların tamamı üzerinden vergilendirileceği, aynı Kanunun 6 ncı maddesinde de kurumlar vergisinin, Kanunun 1 inci maddesinde yazılı mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun "Yurt Dışında Ödenen Vergilerin Mahsubu" başlıklı 33 üncü maddesinde;

"(1) Yabancı ülkelerde elde edilerek Türkiye'de genel sonuç hesaplarına intikal ettirilen kazançlardan mahallinde ödenen kurumlar vergisi ve benzeri vergiler, Türkiye'de bu kazançlar üzerinden tarh olunan kurumlar vergisinden indirilebilir.

(4) Yurt dışı kazançlar üzerinden Türkiye'de tarh olunacak vergilere mahsup edilebilecek tutar, hiç bir surette yurt dışında elde edilen kazançlara Kanunun 32 nci maddesinde belirtilen kurumlar vergisi oranının uygulanmasıyla bulunacak tutardan fazla olamaz. Bu sınır dahilinde, ilgili bulunduğu kazancın Türkiye'de genel sonuç hesaplarına intikal ettirildiği hesap döneminde tamamen veya kısmen indirilemeyen vergiler, bu dönemi izleyen üçüncü hesap dönemi sonuna kadar indirim konusu yapılabilir.

(6) Yabancı ülkelerde vergi ödendiği, yetkili makamlardan alınarak mahallindeki Türk elçilik veya konsoloslukları, yoksa mahallinde Türk menfaatlerini koruyan ülkenin aynı nitelikteki temsilcileri tarafından tasdik olunan belgelerle tevsik olmadıkça, yabancı ülkede ödenen vergiler Türkiye'de tarh olunan vergiden indirilemez.

(7) Kurumlar vergisinden indirim konusu yapılan vergilerin yabancı ülkelerde ödendiğini gösterir belgelerin, tarhiyat sırasında mükellef tarafından ibraz edilememesi halinde, yabancı ülkede ödenen veya ödenecek olan vergi, Kanunun 32 nci maddesindeki kurumlar vergisi oranını aşmamak şartıyla o ülkede geçerli olan oran üzerinden hesaplanır ve tarhiyatın bu suretle hesaplanan tutara isabet eden kısmı ertelenir. İbraz edilmesi gereken belgeler, tarh tarihinden itibaren en geç bir yıl içinde ilgili vergi dairesine ibraz edildiği takdirde, bu belgelerde yazılı kesin tutara göre tarhiyat düzeltilir.

(8) Mücbir sebepler olmaksızın belgelerin bu süre zarfında ibraz edilmemesi veya bu belgelerin ibrazından sonra ertelenen vergi tutarından daha düşük bir mahsup hakkı olduğunun anlaşılması halinde, ertelenen vergiler için Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre gecikme zammı hesaplanır."

hükümlerine yer verilmiştir.

Konu ile ilgili olarak 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "33. Yurt Dışında Ödenen Vergilerin Mahsubu" başlıklı bölümünde ayrıntılı açıklamalara yer verilmiştir.

Aynı Tebliğin "33.7. Yurt dışında ödenen vergilerin tevsiği" başlıklı bölümünde;

"Yabancı ülkelerde vergi ödendiği, yetkili makamlardan alınarak mahallindeki Türk elçilik veya konsoloslukları, yoksa mahallindeki Türk menfaatlerini koruyan ülkenin aynı nitelikteki temsilcileri tarafından tasdik olunan belgelerle tevsiğ olunmadıkça, yabancı ülkede ödenen vergiler Türkiye'de tarh olunan vergiden indirilemeyecektir.

Kurumlar vergisinden indirim konusu yapılan vergilerin yabancı ülkelerde ödendiğini gösterir belgelerin, tarhiyat sırasında mükellef tarafından ibraz edilememesi halinde, yabancı ülkede ödenen veya ödenecek olan vergi, %20 kurumlar vergisi oranını aşmamak şartıyla o memlekette câri olduğu bilinen oran üzerinden hesaplanacaktır. Tarhiyatın bu suretle hesaplanan miktara isabet eden kısmının ertelenmesi, ibraz edilmesi gereken belgelerin, tarh tarihinden itibaren en geç 1 yıl içinde ilgili vergi dairesine ibraz edilmesi halinde, bu belgelerde yazılı kesin tutara göre tarhiyatın düzeltilmesi gerekmektedir.

..." denilmektedir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, Cezayir Demokratik Halk Cumhuriyeti'nde mukim iştirakinize kullandırılan marka lisansı ve verilen teknik hizmetler nedeniyle adı geçen ülkede şirketiniz adına stopaj suretiyle ödenen kurumlar vergisi ve benzeri vergilerin, yukarıdaki açıklamalar çerçevesinde ilgili dönemlerde hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edilebileceği tabiidir.

Öte yandan, Cezayir Demokratik Halk Cumhuriyeti yetkili makamlarından alınan ve Türk elçilik veya konsolosluklarına tasdik ettirilen verginin ödendiğine ilişkin belgelerin, kurumlar vergisinin tarh aşamasında vergi dairesine ibraz edilememesi durumunda ise bu miktara isabet eden kısmın ertelenmesi ve söz konusu belgelerin kurumlar vergisinin tarh tarihinden itibaren en geç bir yıl içinde ilgili vergi dairesine ibraz edilmesi şartıyla, bu belgelerde yazılı kesin tutara göre önceden tarh edilerek ertelenen verginin düzeltilmesi mümkündür.

Ancak, Cezayir Demokratik Halk Cumhuriyeti'nde mukim iştirakinize kullandırılan marka lisansı ve verilen teknik hizmetler nedeniyle adı geçen ülkede şirketiniz adına stopaj suretiyle ödenen kurumlar vergisi ve benzeri vergilerin; iştirakinizden elde edilen ve brüt tutarları ilgili yıllar kurum kazancınızın hesaplanmasında dikkate alınan marka lisansı ve teknik hizmet gelirlerine ilişkin olan kanaat verici belgelerin mücbir sebep olmaksızın anılan süre zarfında ilgili vergi dairesine ibraz edilmemesi durumunda 2009, 2010 ve 2011 yılında ödenen kurumlar vergisi ve benzeri vergilerin 2009, 2010 ve 2011 yılı kurumlar vergisi beyannamesi üzerinden mahsup edilmesi mümkün değildir.

2-ÇİFTE VERGİLENDİRMEYİ ÖNLEME ANLAŞMALARI YÖNÜNDEN:

Türkiye Cumhuriyeti ile Cezayir Demokratik Halk Cumhuriyeti Arasında Gelir ve Servet Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Karşılıklı Yardımlaşma Anlaşması" 01.01.1997 tarihinden itibaren uygulanmakta olup, söz konusu Anlaşma'nın "Gayrimaddi Hak Bedelleri" başlıklı 12 nci

maddesinin 1 ve 2 nci fıkralarında;

"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 kendisine ödemede bulunulan kişi gayrimaddi hak bedelinin gerçek lehdarı ise, bu şekilde alınacak vergi, gayrimaddi hak bedelinin gayrisafı tutarının yüzde 10'unu aşmayacaktır."

hükümleri yer almaktadır.

Bu hükümler uyarınca Cezayir mukimi firma tarafından Türkiye'deki şirkete yapılan marka lisansına ilişkin ödemeler dolayısıyla Cezayir'de en fazla %10 oranında vergileme yapılabilecektir.

Diğer taraftan, söz konusu Anlaşma'nın "Ticari Kazançlar"a ilişkin 7 nci maddesinin 1 ve 2 nci fıkralarında;

"1. Bir Akit Devlet teşebbüsüne ait kazanç, sözkonusu teşebbüs diğer Akit Devlette yer alan bir işyeri vasıtasıyla faaliyette bulunmadıkça, yalnız bu (ilk bahsedilen) Devlette vergilendirilecektir. Eğer teşebbüs yukarıda bahsedilen şekilde faaliyette bulunursa, kazanç bu diğer Devlette, işyerine atfedilebilen miktarla sınırlı olmak üzere vergilendirilebilir."

"İşyeri"ne ilişkin olarak da 5 inci maddenin 2 nci fıkrasında ise;

"2. "İşyeri" terimi özellikle şunları kapsamına alır:

a)

h) (i) 6 ayı aşan bir süre devam eden, bir inşaat şantiyesi ile yapım veya kurma projesi veya bunlarla ilgili gözetim faaliyetleri;

(ii) 6 ayı aşan bir süre, bir Akit Devlet teşebbüsü tarafından diğer Akit Devlette bu amaçla işe alınan ücretli veya diğer personel kullanılarak ifa edilen danışmanlık hizmetleri de dahil, sağlanan hizmetler."

hükümleri yer almaktadır.

Yukarıdaki hükümler uyarınca, teknik danışmanlık hizmetlerinin Cezayir'de 6 ayı aşan bir sürede gerçekleştirilmesi halinde, Cezayir'de bir işyeri oluşacaktır. Bu durumda vergilemenin, Anlaşma'nın "Ticari Kazançlar"a ilişkin 7 nci maddesi kapsamında Cezayir iç mevzuat hükümlerine göre yapılması gerekmektedir. Söz konusu hizmetlerin 6 aydan kısa bir sürede gerçekleştirilmesi durumunda ise vergileme yalnızca iç mevzuat hükümlerimiz de dikkate alınarak Türkiye'de yapılacaktır.

Diğer taraftan, Türkiye'deki şirket tarafından söz konusu gelirler nedeniyle Cezayir'de ödenen vergiler, Anlaşma'nın "Çifte Vergilemeyi Önleme Yolları" başlıklı 24 üncü maddesi uyarınca Türkiye'de ödenecek vergilerden, iç mevzuatımızda öngörülen usul ve esaslar çerçevesinde mahsup edilebilecektir.

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.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026