

Amerika mukimi firmadan alınan kiralama hizmeti (hosting) karşılığı yapılan ödemelerde tevkifat

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.06.17.01-130[KDV-2/1-2016/37]-293770
Tarih	06.09.2019

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü)

Sayı : 84974990-130[KDV-2/1-2016/37]-293770 06.09.2019

Konu : Amerika mukimi firmadan alınan kiralama hizmeti (hosting) karşılığı yapılan ödemelerde tevkifat

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, Amerika'daki kullanıcılara sosyal medya hizmeti veren bir web siteniz olduğu, bu web sitesi üzerinden Amerika'daki kullanıcılara reklam yayınlayacak olan ... adlı Amerikan firmasına reklam alanı satışınız olacağı, ... firmasının elde ettiği gelir üzerinden Şirketinize komisyon ödeyeceği, söz konusu web sitesi için gerekli depolama alanı için Amerika'da yerleşik firmalara kiralama ücreti (hosting) ödediğinizi belirterek,

-... firmasına düzenleyeceğiniz komisyon faturasının katma değer vergisine (KDV) tabi olup olmayacağı,

-Amerika'da yerleşik depolama alanı için alınan faturalar için sorumlu sıfatıyla KDV beyannamesi düzenlenip düzenlenmeyeceği,

-Amerika'da yerleşik depolama alanı için alınan faturalar için stopaj kesintisi yapılıp yapılmayacağı,
hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmiştir.

A- Kurumlar Vergisi Yönünden Değerlendirme

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 üçüncü fıkrasının (ç) bendinde de taşınır ve taşınmazlar ile hakların Türkiye'de kiralanmasından elde edilen kazançların, dar mükellefiyet kapsamında elde edilen kurum kazancı olarak vergilendirileceği hükme bağlanmıştır.

Aynı maddenin dördüncü fıkrasında ise, maddede belirtilen kazanç veya iratlar ile gelir unsurlarının Türkiye'de elde edilmesi ve Türkiye'de daimî temsilci bulundurulması konularında, 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun ilgili hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 7 nci maddesine göre, Türkiye'de gayrimenkul sermaye iradı elde edilmiş sayılması için, taşınmaz malların Türkiye'de bulunması ve bu mahiyetteki mal ve hakların Türkiye'de kullanılması veya Türkiye'de değerlendirilmesi gerekmektedir. Türkiye'de değerlendirmeden maksat ise, ödemenin Türkiye'de yapılması veya ödeme yabancı memlekette yapılmışsa Türkiye'de ödeyenin veya nam ve hesabına ödeme yapılanın hesaplarına intikal ettirilmesi veya kârından ayrılmasıdır.

Kurumlar Vergisi Kanununun 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 birinci fıkrasının (c) bendinde gayrimenkul sermaye iratlarından kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı hükme bağlanmıştır. 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca gayrimenkul sermaye iratları üzerinden yapılacak kurumlar vergisi kesintisi oranı, 3226 sayılı Finansal Kiralama Kanunu kapsamındaki faaliyetlerden sağlanacak gayrimenkul sermaye iratlarından % 1, diğerlerinden % 20 olarak belirlenmiştir.

B- Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması Yönünden Değerlendirme

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 Anlaşmasının "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.

3. Bu maddede kullanılan "gayrimaddi hak bedelleri" terimi:

a) Sinema filmleri, radyo ve televizyon yayınlarında kullanılmak amacıyla üretilen filmler, bantlar ve diğer reproduksiyon araçlarına ilişkin ödemeler de dahil olmak üzere, edebi, artistik, bilimsel her nevi telif hakkının, patentin, alameti farikanın, desen veya modelin, planın, gizli formül veya üretim yönteminin veya sınai, ticari, bilimsel tecrübeye dayalı bilgi birikiminin kullanma imtiyazı veya kullanma hakkı veya satışı (verimliliğe, kullanıma veya tasarrufa bağlı olduğu takdirde) ile;

b) Sınai, ticari veya bilimsel teçhizatın kullanma hakkı veya kullanma imtiyazı karşılığında ödenen her türlü ödemeyi kapsar.

..." hükümleri yer almaktadır.

Buna göre, Türkiye'de doğan ve Amerika Birleşik Devletleri (ABD) mukimi şirkete sunucu barındırma (hosting) hizmeti karşılığında yapılacak olan ödemelerinizin gayrisafi tutarı üzerinden Anlaşmanın 12 nci maddesinin üçüncü fıkrasının (b) bendi uyarınca Türkiye'de % 5 oranını aşmayacak şekilde vergi alınması gerekmektedir. Söz konusu ödemelere iç mevzuatımızda daha düşük bir oranın uygulanması halinde iç mevzuatımızda belirlenen bu düşük oranın uygulanacağı tabiidir.

Anlaşma hükümlerinin iç mevzuata göre değişiklik getirdiği durumlarda, Anlaşma hükümlerinden yararlanabilmek için söz konusu ABD şirketinin ABD'de tam mükellef olduğunun ve tüm dünya kazançları üzerinden bu ülkede vergilendirildiğinin ABD yetkili makamlarından alınacak bir belge ile kanıtlanması ve bu belgenin aslı ile noterce veya ABD'deki Türk Konsolosluklarınca tasdik edilen Türkçe tercümesinin bir örneğinin vergi sorumlularına veya ilgili vergi dairesine ibraz edilmesi gerekmektedir. Mukimlik belgesinin ibraz edilememesi halinde ise ilgili Anlaşma hükümleri yerine iç mevzuat hükümlerimizin uygulanacağı tabiidir.

C-Katma Değer Vergisi Yönünden Değerlendirme

3065 sayılı KDV Kanununun;

-1/1 maddesinde, ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de 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, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi şekillerde gerçekleşebileceği,

-9/1 maddesinde, 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,

-11/1-a maddesinde, yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmetlerin KDV den istisna olduğu,

- 12/2 nci maddesinde, bir hizmetin hizmet ihracı kapsamında değerlendirilebilmesi için hizmetin yurt dışındaki bir müşteri için yapılmış olması ve hizmetten yurt dışında faydalanması gerektiği,

hüküm altına alınmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.2.1.1.) bölümünde;

"3065 sayılı Kanunun 1 inci maddesine göre bir hizmetin KDV'nin konusuna girebilmesi için Türkiye'de ifa edilmesi gerekmektedir. Aynı Kanunun (6/b) maddesinde ise Türkiye'de yapılan veya faydalanılan hizmetlerin Türkiye'de ifa edilmiş sayılacağı hükme bağlanmıştır.

Buna göre, ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayanların Türkiye'de yaptığı hizmetler ile bunların yurt dışında yaptığı ancak Türkiye'de faydalanılan hizmetler KDV'ye tabi olacaktır.

Bu gibi hizmet ifalarında mükellef, esas olarak hizmeti ifa eden olmakla birlikte, Türkiye'de ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmadığından, KDV'nin tamamı, hizmetten faydalanan yurt içindeki muhatap tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödenecektir.

Hizmetin vergiden müstesna olması ve hizmetin yurt dışında yapılp hizmetten yurt dışında faydalanılması halinde, mükellef veya sorumlu sıfatıyla KDV beyan edilmeyecektir.

KDV'nin sorumlu sıfatıyla beyan edilmesi için hizmetten Türkiye'de faydalanan muhatabın KDV mükellefi olması şart değildir. KDV mükellefiyeti bulunmayanlar da söz konusu hizmetler nedeniyle KDV tevkifatı yaparak 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan etmek ve ödemek zorundadır. " açıklamasına,

(II/A-2.2.1) bölümünde:

"...

Hizmetin yurtdışındaki bir müşteri için yapıldığı, yurtdışındaki müşteri adına düzenlenen fatura ve benzeri belge ile tevsik edilir.

Hizmetten yurtdışında faydalanılmasında kasıt, Türkiye'de yurtdışındaki müşteri için yapılan hizmetin, müşterinin yurtdışındaki iş, işlem ve faaliyetleri ile ilgili olması; Türkiye'deki faaliyetleri ile ilgisi bulunmamasıdır." açıklamasına

yer verilmiştir.

Ayrıca, 60 No.lu KDV Sirkülerinin "1.1.2 " bölümünde; Türkiye'de gerçekleşen mal teslimleri ile Türkiye'de ifa edilen veya yurt dışında ifa edilmekle birlikte Türkiye'de faydalanılan hizmetlerin KDV ye tabi olduğu, Türkiye'de yapılan, ancak yurt dışında faydalanılan hizmetlerin ise KDV'nin konusuna girmekle birlikte KDV Kanununun 12/2 nci maddesindeki şartları taşımak kaydıyla KDV den istisna bulunduğu belirtilmiştir.

Buna göre, Amerika'da yerleşik firmalardan aldığınız depolama alanı (hosting) hizmeti 3065 sayılı Kanunun 1/1 inci maddesine göre KDV ye tabi olup, firmalara yapacağınız hizmet bedelleri üzerinden hesaplanan KDV nin Şirketiniz tarafından sorumlu sıfatıyla 2 no.lu KDV beyannamesiyle beyan edilip ödenmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, ... firması tarafından web sitenizden Amerika'daki kullanıcılara yayınlanacak reklamlara ilişkin olarak ... firmasının hizmetten yurtdışında faydalanması halinde verdiğiniz reklam alanı sağlama hizmeti, yurt dışındaki müşteriye verilen ve yurt dışında faydalanılan bir hizmet olarak kabul edilerek 3065 sayılı Kanunun 11/1-a maddesi uyarınca hizmet ihracatı kapsamında KDV den istisna olacaktır.

Öte yandan, ... firmasının söz konusu reklam alanı sağlama hizmetinden Türkiye'de faydalanması halinde verilen hizmet KDV ye tabi olacaktır.

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. — 18.09.2026