

İsviçre mukimi şirkete gayrimaddi hakların satışının ihracat istisnası kapsamında olup olmadığı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	41931384-130[11-2014-31]-19
Tarih	13.03.2015

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

SAKARYA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 41931384-130[11-2014-31]-19

13/03/2015

Konu : İsviçre mukimi şirkete gayrimaddi hakların satışının ihracat istisnası kapsamında olup olmadığı

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, Şirketinizin ilaç sektöründe üretim ve ticaret faaliyetinde bulunduğunu, şirketinizin bünyesinde yapılan Ar-Ge faaliyetleri sonucu, buluşu gerçekleştirilen ilaçlar için ilgili kurumlardan yurtiçi ve yurtdışı haklarını kapsayan patentin alındığını ve ruhsatının çıkarılarak tescil edildiği ve bu ilaçlara ilişkin oluşan haklarınızın şirket bilançonuzun aktifinde, "Haklar Hs." kaydedilerek takip edildiğini, şirketinizin aktifinde kayıtlı ilaçlarla ilgili alınan ruhsat, patent, know how ve trade mark gibi haklarınızın bazılarını İsviçre'de mukim yabancı bir şirkete satmak istediğinizi, satışı planlanan bu hakların bazılarının Türkiye'deki üretim ve satış haklarını içerdiğini, bazılarının ise yurtdışı kullanım haklarının devrini içerdiğini, İsviçre mukimi yabancı şirkete satılması düşünülen bu hakların 3065 sayılı KDV Kanununa ihracat istisnası kapsamında değerlendirilip değerlendirilmeyeceği hususunda

Başkanlığımız görüşü istenilmektedir.

I- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

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

- 6/b maddesinde, hizmet ifalarında işlemin Türkiye'de yapılmış sayılması için hizmetin Türkiye'de yapılması veya hizmetten Türkiye'de faydalanılması gerektiği,

- 11/1-a maddesinde, ihracat teslimleri ve bu teslimlere ilişkin hizmetler, yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmetler, serbest bölgedeki müşteriler için yapılan fason hizmetler ve karşılıklı olmak şartıyla uluslararası roaming anlaşmaları çerçevesinde yurt dışındaki müşteriler için Türkiye'de verilen roaming hizmetlerinin KDV den istisna olduğu;

- 12/2 nci maddesinde, yurt dışındaki müşteri tabirinin ikametgâhı, işyeri, kanunî ve iş merkezi yurt dışında olan alıcılar ile yurt içinde bulunan bir firmanın yurt dışında kendi adına müstakilen faaliyet gösteren şubelerini ifade ettiği;

hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan, Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin (II.A) kısmının "2. Hizmet İhracı" başlıklı bölümünün "2.1.İstisnanın Kapsamı" ayrımında; "3065 sayılı Kanunun (11/1-a) maddesi kapsamında bir hizmetin KDV'den istisna olabilmesi için, aynı Kanunun (12/2) nci maddesine göre;

- Hizmetin yurtdışındaki bir müşteri için yapılması,

- Hizmetten yurtdışında faydalanılması,

gerekir.

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

Hizmetten yurtdışında faydalanılmasından 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.

Bu çerçevede, Şirketinizin aktifinde kayıtlı ilaçlarla ilgili olarak İsviçre'de mukim yabancı bir şirkete satışı planlanan hakların (ruhsat, patent, know how ve trade mark) Türkiye'deki üretim ve satış

haklarını da içerdği dikkate alındığında, söz konusu satış işleminin hizmet ihracı kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Ancak, İsviçre mukimi yabancı şirkete satılması düşünülen bu hakların sadece yurtdışı kullanım haklarının devrini içermesi durumunda KDV Kanununun 11/1-a ve 12/2 nci maddeleri gereğince KDV'den istisna olacağı tabiidir.

I I- ÇİFTE VERGİLENDİRMEYİ ÖNLEME KANUNU YÖNÜNDEN:

12/01/2012 tarihli ve 28171 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak 01/01/2013 tarihinde uygulamaya başlanan Türkiye Cumhuriyeti ile İsviçre Konfederasyonu Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasında aşağıdaki hükümlere yer verilmiştir:

"Madde 12: Gayrimaddi Hak Bedelleri

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, gayrimaddi hak bedelinin gerçek lehđarı diğer Akit Devletin bir mukimi ise, bu şekilde alınacak vergi gayrimaddi hak bedelinin gayrisafı tutarının yüzde 10 'unu aşmayacaktır.

3. Bu maddede kullanılan "gayrimaddi hak bedelleri" terimi, sinema filmleri ile radyo veya televizyon kayıtları dâhil olmak üzere edebi, sanatsal veya bilimsel her nevi telif hakkının, her nevi patentin, alameti farikanın, desen veya modelin, planın, gizli formül veya üretim yönteminin kullanımı veya kullanım hakkı karşılığında veya sınai, ticari veya bilimsel tecrübeye dayalı bilgi birikimi için veya sınai, ticari veya bilimsel teçhizatın kullanımı ya da kullanım hakkı karşılığında yapılan her türlü ödemeyi ifade eder.

5. Gayrimaddi hak bedellerinin, bu ödemeyi yapan kişinin mukim olduğu Akit Devlette elde edildiğı kabul olunacaktır. Bununla beraber, gayrimaddi hak bedelini ödeyen kişi, bir Akit Devletin mukimi olsun veya olmasın, bir Akit Devlette gayrimaddi hak bedelini ödemeye neden olan hak veya varlık ile bağlantılı bir işyerine veya sabit yere sahip olduğunda ve gayrimaddi hak bedeli bu işyeri veya sabit yerden kaynaklandığında, söz konusu gayrimaddi hak bedelinin, işyerinin veya sabit yerin bulunduğu Akit Devlette elde edildiğı kabul olunacaktır.

Madde 13: Sermaye Değer Artış Kazançları

4. 1, 2 ve 3 üncü fıkralarda belirtilenlerin dışında kalan varlıkların elden çıkarılmasından doğan kazançlar, yalnızca elden çıkaranın mukim olduğu Akit Devlette vergilendirilecektir. Bununla beraber, diğer Akit Devlette elde edilen ve bundan önceki cümlede bahsedilen sermaye değer artış kazançları,

iktisap ve elden çıkarma arasındaki süre bir yılı aşmadığı takdirde, diğer Akit Devlette vergilendirilecektir."

Anlaşmaya ek Protokolün 4 üncü maddesi:

"12 ve 13 üncü maddeler yönünden, 12 nci maddenin 3 üncü fıkrasında kapsanan bir varlığın satışı karşılığında alınan ödemelerde, bu ödemelerin söz konusu varlıkla ilgili olarak gerçek bir elden çıkarma karşılığında yapılmadığı ispat edilemez ise 13 üncü madde hükümlerinin uygulanacağı anlaşılmaktadır. Bu husus ispat edilirse 12 nci madde hükümleri uygulanacaktır."

Bu hükümlere göre, Türkiye'de mukim olan Şirketinizin aktifinde kayıtlı patent, ruhsat, know how ve ticari marka gibi gayrimaddi hakların İsviçre mukimi şirkete satışından doğan kazançlar Anlaşmanın 13 üncü maddesinin 4 üncü fıkrası kapsamında yalnızca Türkiye'de vergilendirilecektir. Bununla birlikte, Anlaşmanın 13 üncü maddesinin 4 üncü fıkrası hükümleri Anlaşmaya ek olarak düzenlenen Protokolün 4 üncü maddesi hükümleri kapsamında gayrimaddi hak satışının gerçek olduğunun ispatı halinde uygulanacaktır.

Gayrimaddi hakkın mülkiyeti alıcıya geçmediği sürece, bir başka ifadeyle alıcı, gayrimaddi hakkı süreli veya süresiz olarak istediği kişiye kiralama hakkını devir almadığı durumda gerçek bir hak satışından bahsedilemeyecektir. Gayrimaddi hak satışının gerçek olduğunun ispat edilmemesi veya doğrudan kullanımının ya da kullanım hakkının devredilmesi durumunda, şirketinizin aktifinde kayıtlı patent, ruhsat, know how ve ticari marka gibi gayrimaddi hakların kullanımı ya da kullanım hakkı karşılığında yapılacak ödemeler için Anlaşmanın 12 nci maddesi hükümleri uygulanacaktır. Bu kapsamdaki ödemeler üzerinden vergilendirme hakkı Türkiye'ye ait olup söz konusu ödemelerin Anlaşmanın 12 nci maddesinin 5 inci fıkrasında belirtilenlerce yapılması durumunda İsviçre kaynaklı bu ödemelerin brüt tutarı üzerinden İsviçre'nin de yüzde 10'u aşmayan oranda vergi alma hakkı bulunmakta olup İsviçre tarafından en fazla %10 oranında vergileme yapılabilecektir.

Bu durumda, Anlaşmanın çifte vergilendirmenin önlenmesine ilişkin 22 nci maddesine göre, bir Türkiye mukiminin İsviçre'deki kaynaklardan elde ettiği gelir üzerinden İsviçre'de ödenen vergi Türkiye'de ödenecek vergiden mahsup edilecektir.

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 zerine 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