

.....'a ait gösterilerin haklarını satın alan firmanın Almanya mukimi firma ile yaptığı anlaşmaya istinaden gösterilerin sitesinde yayınlanmasının vergilendirilmesi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	39044742-KDV.1-1176
Tarih	24.04.2014

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Katma Değer Vergisi Grup Müdürlüğü

Sayı : 39044742-KDV.1-1176

24/04/2014

Konu : 'a ait gösterilerin haklarını satın alan firmanın Almanya mukimi firma ile yaptığı anlaşmaya istinaden gösterilerin sitesinde yayınlanmasının vergilendirilmesi.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, 'a ait gösterilerin yayma, dağıtma, izlenme ve benzeri haklarını satın aldığınızı, Almanya mukimi bulunan şirketle Şirketiniz arasında sanatçının gösterilerinin belli bir bölümünün veya tümünün internet üzerinden sitesinde yayınlanması konusunda anlaşmaya varıldığını, sitesi yurtdışı merkezli olup yurt dışında faaliyetini sürdürdüğü, ile anlaşması bulunan Almanya mukimi olan şirketin beğenilme oranına göre Şirketinize bir bedel ödeyeceği, 'a ait gösterilerin izlenme oranının büyük kısmını Türkiye'nin oluşturduğunu belirterek, Almanya mukimi şirkete düzenleyeceğiniz faturada KDV uygulanıp uygulanmayacağı ve çifte

vergilendirmeyi önleme anlaşmalarına göre vergilemenin nasıl olacağı konusunda Başkanlığımızın görüşü sorulmaktadır.

KURUMLAR VERGİSİ YÖNÜNDEN:

Bilindiği üzere, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Tam ve Dar Mükellefiyet" başlıklı 3 üncü maddesinin birinci fıkrasında, tam mükellefiyet, Kanunun 1 inci maddesinde sayılı kurumlardan kanuni veya iş merkezi Türkiye'de bulunanların, tam mükellef olarak gerek Türkiye içinde gerekse Türkiye dışında elde ettikleri kazançların tamamı üzerinden vergilendirilecekleri, 6 ncı maddesinde kurumlar vergisinin mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

Anılan 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.

- (5) Geçici vergilendirme dönemi içinde yurt dışından elde edilen gelirlerin bulunması halinde, bu gelirler üzerinden elde edildiği ülkelerde kesinti veya diğer şekillerde ödenen vergiler, o dönem için hesaplanan geçici vergi tutarından da mahsup edilebilir. İndirilecek tutar, yurt dışında elde edilen kazançlara Kanunun 32 nci maddesinde belirtilen geçici vergi oranının uygulanmasıyla bulunacak tutardan fazla olamaz.

-(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 olunmadıkça, 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.

hükmüne yer verilmiştir.

Ayrıca, konu ile ilgili olarak yayımlanan 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "33. Yurt Dışında Ödenen Vergilerin Mahsubu" başlıklı bölümünde ayrıntılı açıklamalara yer verilmiştir.

Diğer yandan, 01/01/2011 tarihinden itibaren "Türkiye Cumhuriyeti ile Almanya Federal Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi ve Vergi Kaçakçılığını Önleme Anlaşması" uygulanmakta olup, söz konusu Anlaşmanın "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, söz konusu 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 gayrimaddi hak bedelinin gayrisafi tutarının yüzde 10'unu aşmayacaktır,

-3. Bu maddede kullanılan "gayrimaddi hak bedelleri" terimi, sinema filmleri ile radyo ve televizyon kayıtları dahil olmak üzere edebi, sanatsal veya bilimsel her nevi telif hakkının, her nevi patentin, ticari markanın, 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 veya kullanım hakkı karşılığında yapılan her türlü ödemeyi ifade eder. "Gayrimaddi hak bedelleri" terimi aynı zamanda kişinin isminin, görüntüsünün veya her türlü benzeri şahsi hakkının kullanımı veya kullanım hakkı karşılığında yapılan her türlü ödemeyi de kapsamaktadır,

-4. Bir Akit Devlet mukimi olan gayrimaddi hak bedelinin gerçek lehdarı, söz konusu bedelin elde edildiği diğer Akit Devlette yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunursa veya bu diğer Devlette yer alan sabit bir yer vasıtasıyla serbest meslek faaliyetinde bulunursa ve söz konusu bedelin ödendiği hak veya varlık ile bu işyeri veya sabit yer arasında etkin bir bağ bulunmaktaysa, 1 inci ve 2 nci fıkra hükümleri uygulanmayacaktır. Bu durumda, olayına göre 7 nci veya 14 üncü madde hükümleri

uygulanacaktır.

hükmüne yer verilmiştir.

Buna göre, gayrimaddi hak niteliğini haiz Cem Yılmaz gösterilerinin kullanımı karşılığında Almanya mukimi şirket tarafından Türkiye mukimi şirkete yapılan ödemeler üzerinden Almanya'nın %10'u aşmayan bir oranda vergi alma hakkı bulunmaktadır.Öte yandan, maddede sözü edilen "gerçek lehdar" terimiyle, gayrimaddi hak bedelini kullanma hakkına sahip olan kişiler kastedilmektedir. Diğer bir ifadeyle, sözleşmeye veya yasal bir yükümlülüğe bağlı olarak ödemeyi bir başka kişiye aktarmakla yükümlü olan (acente, vekil, temsilci, yediemin, kayyum vb.) kişi ve kurumlar gerçek lehdar olarak kabul edilmemektedirler. Böyle bir durumda, ödemenin aktarılması gereken gayrimaddi hak bedelinin gerçek lehdarı Türkiye mukimi değilse anlaşmada öngörülen düşük orandan faydalanması mümkün değildir.

Anlaşmanın "Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi"ne ilişkin 22 nci maddesinde ise;

"1. Türkiye mukimleri için çifte vergilendirme aşağıdaki şekilde önlenecektir.

a) Türkiye dışındaki bir ülkede ödenen verginin Türk vergisinden mahsubuna ilişkin Türk mevzuatı hükümleri saklı kalmak üzere (bu hükümler buradaki genel prensipleri değiştirmeksizin zaman zaman tadil edilebilir), bir Türkiye mukiminin, Almanya'daki kaynaklardan elde ettiği gelir (kazançlar ve vergiye tabi gelirler dahil) üzerinden, Almanya mevzuatı gereğince ve bu Anlaşmaya uygun olarak ödenecek alman vergisinin, söz konusu gelir üzerinden alınacak Türk vergisinden mahsubuna izin verilecektir. Bununla birlikte bu mahsup, söz konusu gelire atfedilebilen, mahsuptan önce hesaplanan Türk vergisi miktarını aşmayacaktır.

b) Anlaşmanın herhangi bir hükmü uyarınca bir Türkiye mukimi tarafından elde edilen gelir Türkiye'de vergiden istisna edilirse, Türkiye, bu mukimin geriye kalan geliri üzerinden alınacak vergiyi hesaplarken, istisna edilmiş olan geliri de dikkate alabilir.

..."

hükmü yer almaktadır.

Bu hükümlere göre, tam mükellef olan Şirketinizin'a ait gösterilerin yayma, dağıtma, izleme ve benzeri haklarının satın alınmasından doğan ve Almanya mukimi şirket ile anlaşarak internet sitesinden yayınlanacak olan gösterilerden izlenme ve beğenilme oranına göre elde edeceği kazancın, kurum kazancınıza dahil edilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, Şirketinizin bu kazanca ilişkin olarak Almanya'da ödeyeceği kurumlar vergisi ve benzeri vergilerin, anılan Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasının 22 nci maddesi ve 5520 sayılı Kanunun 33 üncü maddesi ve 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde yapılan açıklamalar çerçevesinde kurumlar vergisinden mahsup edilmesi mümkündür.

KATMA DEĞER VERGİSİ 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,

-4/1 inci maddesinde, hizmetin, teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışındakalan 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 gerçekleştirilebileceği,

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

-11/1-a maddesinde ihracat teslimleri ve bu teslimlere ilişkin hizmetler, yurt dışındakimüşteriler için yapılan hizmetler, serbest bölgelerdeki 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, bir hizmetin yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmetsayılabilmesi için, hizmetin yurt dışındaki bir müşteri için yapılmış olması ve hizmetten yurt dışında faydalanılması gerektiği,

hükme bağlanmıştır.

Hizmet ihracı ile ilgili açıklamalara 17, 26, 30 ve 113 Seri No.lu KDV Genel Tebliği ve 60 No.lu KDV Sirkülerinde yer verilmiştir.

26 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (K) bölümü uyarınca, hizmet ihracında KDV istisnasının uygulanabilmesi için şu dört şartın birlikte gerçekleşmiş olması zorunludur.

1-Hizmet Türkiye'de yurt dışındaki bir müşteri için yapılmış olmalıdır.

2-Fatura veya benzeri nitelikteki belge yurt dışındaki müşteri adına düzenlenmelidir.

3-Hizmet bedeli, döviz olarak Türkiye'ye getirilmelidir.

4-Hizmetten yurt dışında yararlanılmalıdır.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde,'a ait gösterilerin Almanya mukimi şirket ile yapmış olduğunuz sözleşme gereği sitesinde yayınlanması işlemi 3065 sayılı Kanunun 1/1 inci maddesi kapsamında KDV ye tabi olacak, Türkiye'de faydalanılan bu hizmet, hizmet ihracı kapsamına değerlendirilmeyecektir.

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