

Yurt Dışından Alınan Hizmetlerin Vergilendirilmesi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	E-38418978-125[94-23]-408591
Tarih	30.07.2024

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Ankara Defterdarlığı

Gelir Kanunları Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : E-38418978-125[94-23]-408591

30.07.2024

Konu : ... Yurt Dışından Alınan Hizmetlerin Vergilendirilmesi

İlgi : 23.06.2023 tarihli özelge talebi.

İlgi'de kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden; Amazon, Etsy gibi siteler aracılığıyla sadece yurt dışındaki müşterilere mikro ihracat kapsamında yaptığınız ürün satışı faaliyetinizle ilgili olarak yurt dışındaki yerleşik firmalardan, müşteriye yönelik reklam yapılması, satış komisyonu, potansiyel müşteri bilgileri, satış işleminin gerçekleştirildiği portal kullanım bedeli, server saklama hizmeti, alan adı, uygulama, yazılım vs. gibi hizmetler alındığı belirtilerek, firmanızın aldığı bu hizmetlerin vergi kanunları karşısındaki durumu hakkında görüş talep edildiği anlaşılmış olup, Başkanlığımızın görüşüne aşağıda yer verilmiştir.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında; Kanunun 1 inci maddesinde sayılan kurumlardan, kanuni ve iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye'de bulunmayanların, dar mükellefiyet esasında sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançlar üzerinden vergilendirileceği hükmü yer almış, maddenin üçüncü fıkrasında ise dar mükellefiyette kurum kazancını oluşturan kazanç ve iratlar bentler halinde sayılmıştır.

Aynı Kanununun 30 uncu maddesinin birinci fıkrasında, dar mükellefiyete tabi kurumların bu fıkranın bentlerinde yer alan kazanç ve iratları üzerinden, bu kazanç ve iratları avanslar da dâhil nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından %15 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılması öngörülmüş ve kesinti oranları 3/2/2009 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.

Anılan maddenin sekizinci fıkrası ile Cumhurbaşkanına bu maddede belirtilen vergi kesintisi oranlarını, gelir unsurları veya faaliyet konuları itibarıyla ayrı ayrı belirleme, sıfıra kadar indirme ve belirtilen oranın bir katına kadar artırma konusunda yetki verilmiş olup, bu yetkiye istinaden yayımlanan 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile vergi kesintisi oranları petrol arama faaliyetleri dolayısıyla sağlanacak kazançlardan %5, diğer serbest meslek kazançlarında %20, gayri maddi hak bedeli ödemelerinde de %20 olarak belirlenmiştir.

Öte yandan, 19/12/2018 tarihli ve 30630 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 18/12/2018 tarihli ve 476 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ile Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında ve Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin birinci fıkrasında sayılanlara internet ortamında verilen reklam hizmetleri vergi kesintisi kapsamına alınmış olup, bu hizmetlere ilişkin olarak hizmeti verenlere veya internet ortamında reklam hizmeti verilmesine aracılık edenlere yapılan ödemelerden, ödeme yapılan kişilerin mükellef olup olmamasına bakılmaksızın vergi kesintisi yapılması gerektiği yönünde düzenleme yapılmıştır. Bu kapsamda söz konusu Kararın 3 üncü maddesi aşağıdaki gibidir;

"MADDE 3- 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinde yer alan dar mükellefiyete tabi kurumların vergi kesintisine tabi kazanç ve iratlarından yapılacak vergi kesintisi oranları hakkındaki 12/1/2009 tarihli ve 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının eki Kararın 1 inci maddesinin birinci fıkrasına aşağıdaki bent eklenmiştir.

"15- Vergi Usul Kanununun 11 inci maddesinin yedinci fıkrası kapsamındaki ödemelerden;

a) İnternet ortamında verilen reklam hizmetlerine ilişkin olarak, bu hizmeti verenlere veya internet ortamında reklam hizmeti verilmesine aracılık edenlere yapılan ödemeler üzerinden %15."

Diğer taraftan, söz konusu Karar ile ilgili açıklamaların yer aldığı 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "30.4.11.1.1. İnternet ortamında verilen reklam hizmetlerine ilişkin ödemeler üzerinden yapılacak vergi kesintisi" başlıklı bölümünde;

"476 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararında yapılan değişiklik uyarınca, internet ortamında verilen reklam hizmetlerine ilişkin olarak, bu hizmeti veren veya internet ortamında reklam hizmeti verilmesine aracılık eden dar mükellef kurumlara yapılan ödemeler üzerinden %15 oranında vergi kesintisi yapılması gerekmektedir.

Buna göre, Tebliğin (15.1.) bölümünde sayılan vergi kesintisi yapmakla sorumlu olanlar, dar mükellefiyete tabi bir kurumun internet ortamında verdiği reklam hizmeti karşılığında bu kuruma yapacakları ödemeler üzerinden %15 oranında vergi kesintisi yapmakla yükümlüdürler. ..."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Dolayısıyla, internet ortamında verdikleri reklam hizmetlerine ilişkin olarak bu hizmeti veren veya internet ortamında reklam hizmeti verilmesine aracılık eden dar mükellefiyete tabi kurumlara yapılan ödemeler üzerinden Kurumlar Vergisinin 30 uncu maddesine göre %15 oranında vergi kesintisi yapılması gerekmektedir.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde;

1- Yurt dışından satın aldığınız (domain) alan adı, satış işleminin gerçekleştirildiği portal kullanım (web sitesi), potansiyel müşteri bilgileri ve server saklama hizmeti karşılığı yapmış olduğunuz ödemeler gayrimaddi hak ödemesi niteliğinde olup, yapılan bu ödemeler üzerinden, kurumlar vergisi kesintisi yapılması gerekmektedir.

2- Yurt dışındaki firmalardan aldığınız diğer hizmetlerin ise ticari faaliyet kapsamında değerlendirilmesi nedeniyle söz konusu faaliyetler mukabilinde yurt dışındaki firmalara fatura karşılığında yapılan ödemeler üzerinden Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesine göre kurumlar vergisi tevkifatı yapılmaması gerekmektedir.

3- İnternet ortamında reklam hizmeti almanız durumunda ise 1/1/2019 tarihinden itibaren bu reklam hizmetleri nedeniyle yapılacak ödemeler üzerinden 476 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı kapsamında %15 oranında vergi tevkifatı yapılacağı tabiidir.

4- Dar mükellefiyete tabi kurumların ticari kazançlarının Türkiye'de kurumlar vergisine tabi tutulabilmesi için Türkiye'de 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine uygun bir işyeri bulunması veya daimi temsilci bulundurmaları ve kazancın bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla yapılan işlerden elde edilmesi gerekmektedir. Dolayısıyla, kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan kurumların;

- yurt dışında elde ettikleri ticari kazançları Türkiye'de kurumlar vergisine tabi olmadığından ve

- sözleşme de dahil olmak üzere hizmete ilişkin süreçlerin Türkiye'deki işyerinde veya daimi temsilcisi vasıtasıyla yürütülmemesi kaydıyla yurt dışında yayınlanmak üzere vermiş oldukları internet ortamında reklam hizmetleri Türkiye'deki işyerinde veya daimi temsilcisi vasıtasıyla yapılan işler olarak değerlendirilemeyeceğinden münhasıran yurt dışında yayınlanan internet ortamında reklam hizmetlerine ilişkin olarak anılan kurumlara ödeme yapılması durumunda, 476 sayılı Karar kapsamında vergi kesintisi yapılmaması gerekmektedir.

5- Yurt içindeki müşterilere yönelik olarak yurt içinde yayınlanan internet ortamında reklam hizmetlerine ilişkin olarak dar mükellefiyete tabi kurumlara ödeme yapılması durumunda Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesine göre %15 oranında vergi kesintisi yapılması gerekmektedir.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

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, 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,

- 6 ncı maddesinde, işlemlerin Türkiye'de yapılmasının; malların teslim anında Türkiye'de bulunmasını, hizmetin Türkiye' de yapılmasını veya hizmetten Türkiye' de faydalanılmasını ifade ettiği

hüküm altına alınmıştır.

60 No.lu KDV Sirkülerinin " Yurtdışındaki İşlemler" başlıklı (1.1.1.) bölümünde;

"KDV Kanununun 1 ve 6 ncı maddelerine göre, yurtdışında gerçekleşen mal teslimleri ile yurt dışında ifa edilip yine yurtdışında yararlanılan hizmetler KDV'nin konusuna girmemektedir. Türkiye'de yapılmayan işlemin bedeli üzerinden KDV hesaplanması veya böyle bir işlemin Kanundaki herhangi bir istisna hükmü ile ilişkilendirilmesi söz konusu değildir.

Buna göre, Türkiye'deki bir mükellefin;

...

- Yurt dışındaki bir firmanın doğrudan yurt dışındaki başka bir firmaya (mallar Türkiye'ye gelmeksizin) yapacağı teslimlere ilişkin olarak verdiği aracılık hizmeti,

...

- Yurt dışındaki bir firmanın mallarının, yine yurt dışındaki bir başka firmaya pazarlanmasına yönelik olarak yurt dışında verdiği satış komisyonculuğu hizmeti

Türkiye'de ifa edilmediğinden veya bu hizmetlerden Türkiye'de faydalanılmadığından KDV'nin konusuna girmemektedir."

açıklamaları yer almaktadır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, ihracat işlemlerine ilişkin olarak yurt dışında mukim firmalardan alınan ve yurt dışında yararlandığınız, müşteriye yönelik reklam yapılması, satış komisyonu, potansiyel müşteri bilgileri, satış işleminin gerçekleştirildiği portal kullanım bedeli, server saklama hizmeti, alan adı, uygulama, yazılım vs. gibi hizmetler KDV'nin konusuna girmediğinden, söz konusu hizmet alımlarınız karşılığında yurt dışında mukim firmaya yaptığınız ödemeler üzerinden sorumlu sıfatıyla KDV tevkifatı yapılmasına gerek bulunmamaktadır.

Ancak, tarafınızca gerçekleştirilen ihracat işlemlerine ilişkin olarak, yurt dışında yerleşik firmalardan alınan müşteriye yönelik reklam yapılması, satış komisyonu, potansiyel müşteri bilgileri, satış işleminin gerçekleştirildiği portal kullanım bedeli, server saklama hizmeti, alan adı, uygulama, yazılım vs. gibi hizmetlerden Türkiye'de de faydalanılması durumunda söz konusu hizmetler KDV'ye tabi olup, yurt dışındaki yerleşik firmaların Türkiye'de ikametgahının, işyerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması halinde bu işleme ilişkin KDV'nin tarafınızca 2 No.lu KDV beyannamesi ile sorumlu sıfatıyla beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir. Bu şekilde beyan edilerek ödenen verginin 1 No.lu KDV Beyannamesi ile indirim konusu yapılması mümkündür.

ÇİFTE VERGİLENDİRMEYİ ÖNLEME ANLAŞMALARI YÖNÜNDEN

Türkiye - Amerika Birleşik Devletleri Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması 1 Ocak 1998, Türkiye - İrlanda Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması 1 Ocak 2011 tarihinden itibaren uygulanmakta olup Anlaşmaların "Ticari Kazançlar" başlıklı 7 ve "Gayrimaddi Hak Bedelleri" başlıklı 12 nci maddelerinin ilgili fıkraları ekte yer almaktadır.

Buna göre, bu ülkelerin mukimi firmalardan aldığınız alan adı, portal kullanımı, server saklama hizmeti ile potansiyel müşterilerin gizli bilgileri karşılığında yapılan ödemelerin gayrimaddi hak bedeli olarak değerlendirilmesi ve Anlaşmaların 12 nci maddesinin 2 nci fıkrası uyarınca ödemenin gayrisafi tutarı üzerinden %10'u, ABD'de bulunan serverin kullanım bedeli için %5'i aşmayan oranda Türkiye'de vergi kesintisi yapılması gerekmektedir.

Bu firmalardan alınan uygulama ve yazılımlar üzerinde herhangi bir değişiklik yapılmadan veya çoğaltılmadan işletmenizde kullanılması veya nihai tüketicilere satılması halinde bu firmaların elde ettiği kazanç ile bu firmalara ödediğiniz satış komisyonunun ve potansiyel müşterilerin gizli olmayan bilgileri karşılığında elde edilen kazançların ticari kazanç olarak değerlendirilmesi ve bu ülke mukimi firmalar

Türkiye'de yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunmadıkça bu kazancın yalnızca bu ülkelerde vergilendirilmesi gerekmektedir. Ancak, bu ülkelerde mukim firmalar Anlaşmaların 5 inci maddesi kapsamında Türkiye'de yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunursa Türkiye'nin, bu işyerine atfedilebilen miktarla sınırlı olmak üzere iç mevzuat hükümleri çerçevesinde vergi alma hakkı olacaktır.

Anlaşmaların Türkiye'ye vergi alma hakkı verdiği durumlarda, Anlaşmaların çifte vergilendirmenin önlenmesine ilişkin 23 üncü maddesinin 1 inci fıkrası hükmü gereğince, Türkiye'de ödenen verginin ABD ve İrlanda'da ödenecek vergiden mahsup edilmesi suretiyle aynı gelir üzerinden iki defa vergi alınması önlenmiş olacaktır.

Anlaşma hükümlerinin iç mevzuata göre değişiklik getirdiği durumlarda, Anlaşma hükümlerinden yararlanabilmek için ABD ve İrlanda mukimi söz konusu şirketlerin bu ülkelerde tam mükellef olduğunu ve tüm dünya kazançları üzerinden bu ülkelerde vergilendirildiğini bu ülke yetkili makamlarından alınacak bir belge ile kanıtlaması ve bu belgenin aslı ile Türkçe tercümesinin noterce veya bu ülkedeki Türk Konsolosluklarınca tasdik edilen bir örneğinin vergi sorumlularına veya ilgili vergi dairesine ibraz edilmesi gerekmektedir. Mukimlik belgesinin ibraz edilememesi durumunda ise ilgili anlaşma hükümleri yerine iç mevzuat hükümlerimizin uygulanacağı tabiidir.

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