

Bloomberg, Swift, Western Union, Google gibi Yurt Dışında Bulunan Kuruluşlara Yapılan Ödemelerdeki KDV ve Stopaj Yükümlülüğü Hakkında

BFS - 2009/08
İstanbul, 20.03.2009

Yurt dışında bulunan Bloomberg, Swift, Western Union, Google gibi kuruluşlara yapılan transferler/ödemelerdeki **KDV ve kurumlar vergisi stopaj yükümlülüğünde** dikkat edilmesi gereken hususlar hakkında aşağıdaki hatırlatmaları yapmakta yarar görüyoruz.

KDV Konusu:

Prensip olarak, yurt dışından alınan hizmetler dolayısıyla "**sorumlu sıfatıyla KDV**" beyan edilmesi ve ödenmesi gerekmektedir. Ancak, bunun için bu hizmetten "**faidalanmanın**" Türkiye'de olması gerekmektedir. Alınan hizmetten faydalanma yurt dışında ise KDV hesaplanmayacaktır.

Sorumlu sıfatıyla ödenen katma değer vergisi, katma değer vergisi ödeyen/mükellefi olan bir şirket tarafından ödenmişse, şirketin satışları üzerinden hesapladığı katma değer vergisinden mahsup edilir. Dolayısıyla ödeme yapana bir maliyet teşkil etmez. Katma değer vergisi ödemeyen ve/veya katma değer mükellefi olmayan banka, sigorta şirketi, aracı kurum gibi kurumlarda ise, sorumlu sıfatıyla ödenen KDV maliyet veya gider unsuru olur.

Stopaj Konusu:

Yurt dışından alınan **serbest meslek hizmetleri** nedeniyle yurt dışındaki kuruma yapılan ödemeler ile yurt dışındaki kurumlara yapılan **gayri maddi hak kirası** ödemeleri Türkiye'de vergi tevkifatına tabidir. **Ticari kazanç** kapsamındaki ödemeler ise herhangi bir stopaja tabi bulunmamaktadır.

Gerek gayri maddi hak kullanımında, gerekse serbest meslek ödemelerinde vergi nispeti prensip olarak %20'dir. Ancak, gayri maddi hak kiralarda vergi stopaj oranı açısından Türkiye ile diğer ülkeler arasındaki vergi anlaşmalarına bakmak gerekir. Örneğin, bazı vergi anlaşmalarında bu oran %10 olarak saptanmıştır. Bu durumda %20 yerine %10 stopaj yapılır.

Gayri maddi hak deyimi içine telif, imtiyaz, ihtira, patent, üretim yöntemi, işletme, ticaret unvanı, marka ve benzerleri girmektedir. Örneğin, ekteki Maliye Muktezası'na göre Bloomberg firmasına yapılan ödemeler "data aktarım hizmeti" olarak gayri maddi hak kullanımı şeklinde değerlendirilmiş ve ilgili ülke ile olan vergi anlaşması uyarınca %10 stopaja tabi tutulmuştur.

Yine bu çerçevede Google sitesinin kullanımı sebebiyle bu firmaya yapılan ödemelerin de bu kapsamda değerlendirilmesi söz konusudur. Dolayısıyla Google firmasına yapılan ödemeler **kurumlar vergisi stopajına** tabi olabilecektir.

KDV yönünden ise, eğer kullanım "Google.com.tr"da değil de "Google.com"da ise ve kullanım hizmeti firmanın yurt dışı operasyonları veya yurt dışı satış-pazarlama işi ile ilgili ise, faydalanmanın yurt dışında olduğunu ileri sürmek mümkün olabilecektir. Bu durumda yukarıda bahsettiğimiz "faydalanma" kriteri çerçevesinde KDV ödemesi söz konusu olmayabilecektir.

Yine uluslararası para transferi işinde hizmet alınan Western Union firmasına yapılan ödemeler de bu kapsamda değerlendirilebilir. Burada da Western Union firmasının yarattığı teknoloji ve markasının kullanımı söz konusudur. Bu ödemelerin **gayri maddi hak kullanımı** olarak değerlendirilmesi sonucunda burada da **kurumlar vergisi stopajı** söz konusu olacaktır.

Bu hizmetten faydalanma Türkiye'de olduğundan sorumlu sıfatıyla **KDV ödemesi de** olacaktır. Zira, Türkiye'deki bir kişi tarafından yurt dışına yapılan veya buradaki kişiye yurt dışından yapılan bir para transferinde hizmetten Türkiye'de faydalanılmaktadır.

Öte yandan bankalarca, nostro hesaplarından muhabir bankalar tarafından alınan masraf karşılıkları (muhabir hesap tutma, araştırma masrafı, havale masrafı gibi), yurt dışı bankalara ödenen vesaik inceleme ücreti, verilen işlem komisyonları gibi ödemeler ise **"ticari kazanç"** kapsamında olan ödemeler olarak değerlendirilmeli ve **kurumlar vergisi stopajına** tabi olmamalıdır.

Ayrıca, bu hizmetlerden yurt dışında faydalanıldığı için **KDV ödemesi** söz konusu olmamalıdır.

Yukarıdaki açıklamalara ilave olarak, danışmanlık, hukuki görüş verme, mimarlık, mühendislik gibi **"Serbest meslek ödemelerindeki"** vergilendirme konusuna ise, Türkiye'nin çeşitli ülkeler ile düzenlediği vergi anlaşmalarına "hizmetin nerede ifa edildiği" açısından da bakılmalıdır. Eğer verilen hizmet ile ilgili faaliyetler;

1. Türkiye dışında icra edilmişse,
2. Türkiye'de icra edilmiş olmakla beraber, Türkiye'deki süre 12 aylık kesintisiz bir dönemde bir veya bir kaç seferde 183 günden az ise,

Türkiye'de vergi tevkifatı yapılmaz.

Dolayısıyla, öncelikle yapılan işin ne kadarının Türkiye'de yapıldığının ve hizmetin ne kadarının da dışarıdan verildiğinin bilinmesi gerekir. Sonra da, Türkiye'de verilen kısmın söz konusu 12 aylık kesintisiz dönemde veya takvim yılında 183 günü aşp aşmadığının belirlenmesi gerekir. Ancak, buradaki 183 gün kuralının hesabında sadece şirketinize verilen hizmetin değil, eğer varsa Türkiye'de başka kişilere verilen bu diğer hizmetlerin de birlikte değerlendirilmesi gerekir. Bu konuda, bunu tevsik ve gerektiğinde ispat için ilgili firmadan bir yazı alınmalıdır.

Bu durumda, yurt dışında gerçekleşen faaliyet karşılığı yapılan ödemeler vergi tevkifatına tabi olmaz. Türkiye'deki kısım içinse 183 gün kuralına bakılır. Eğer, bu süreden daha fazla bir hizmet söz konusu ise yapılan ödemeler %20 oranında vergiye tabi olur.

B.07.1.GİB.4.34.16.01/KVK-30-7629

**Amerika mukimi şirkete ödenen gayrimaddi hak bedeli ödemeleri
üzerinden yapılacak tevkifat hakkında**

**T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü**

**..... Yönetimi A.Ş.
34349 Beşiktaş - İstanbul**

İlgi: 25.04.2007 tarih ve sayılı dilekçeniz.

Fatura karşılığı herhangi bir lisans bedeli olmaksızın Amerika Birleşik Devletleri mukimi firmaya data aktarım hizmeti (Bloomberg Terminal) ve mobil ve/veya sabit yerden sağlayan data aktarım hizmet bedeli (Bloomberg Anywhere) ile bu dataların okunabilmesi ve izlenebilmesi için data aktarım monitörü (Bloomberg Terminal, 17" Fiat Panel w/PC, 17" FLAT PANEL W/PC) kullanımı için ödenen bedellerin stopaja tabi olup olmadığı konusunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

Bilindiği gibi, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 3. maddesinin ikinci fıkrasında "(2) Dar mükellefiyet: Kanun'un 1. maddesinde sayılı kurumlardan kanuni ve iş merkezlerinin her ikisi de Türkiye'de bulunmayanlar, sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirilirler." denilmiştir. Dar mükellefiyet mevzuuna alınan kurum kazançları aynı maddenin üçüncü fıkrasında bentler halinde sayılmış olup, dördüncü, beşinci ve altıncı fıkrasında ise, "(4) Bu maddede belirtilen kazanç veya iratlar ile gelir unsurlarının Türkiye'de elde edilmesi ve Türkiye'de daimi temsilci bulundurulması konularında, 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun ilgili hükümleri uygulanır.

- (5) Kanuni merkez: Vergiye tabi kurumların kuruluş kanunlarında, tüzüklerinde, ana statülerinde veya sözleşmelerinde gösterilen merkezdir.
- (6) İş merkezi: İş bakımından işlemlerin fiilen toplandığı ve yönetildiği merkezdir." hükmü yer almaktadır.

Buna göre, kanuni ve iş merkezlerinin her ikisi de Türkiye'de bulunmayan mükellefler yalnızca Türkiye'de elde ettikleri kazançlar üzerinden vergilendirilmektedir. Eğer Türkiye'de şube ya da temsilci var ise verginin ödenmesinden bunlar sorumlu olmaktadır. Yurt dışındaki firmanın dar mükellef olma özelliği değişmeyecek, verginin ödenmesinden mal veya hizmeti alan kurum sorumlu olacaktır.

Aynı Kanun'un 6. maddesinin (01/01/2006 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere 21.06.2006 tarihinde yürürlüğe giren madde) birinci fıkrasında kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı belirtilmiş, ikinci fıkrasında ise safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanunu'nun ticari kazanç

B.07.I.GİB.4.34.İ6.01/KVK-30-7629

hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Yine aynı Kanun'un 30. maddesinde (01/01/2006 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere 21.06.2006 tarihinde yürürlüğe giren madde) ise:

"Dar mükellefiyete tabi kurumların aşağıdaki kazanç ve iratları üzerinden, bu kazanç ve iratları avanslarda dahil olmak üzere nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından %15 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılır:

c) Gayrimenkul sermaye iratları,

(2) Ticari veya zirai kazançta dahil olup olmadığına bakılmaksızın teli', imtiyaz, ihtira, işletme, ticaret unvanı, marka ve benzeri gayrimaddi hakların satışı, devir ve temlik karşılığında nakden veya hesaben ödenen veya tahakkuk ettirilen bedeller üzerinden bu maddenin birinci fıkrasında belirtilen kişilerce %15 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılır (bu oran 2006/11447 sayılı BKK ile 01.01.2007 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere %20 olarak yeniden tespit edilmiştir).

(8) Bakanlar Kurulu yukarıdaki fıkralarda belirtilen vergi kesintisi oranlarını, gelir unsurları veya faaliyet konuları itibarıyla ayrı ayrı belirlemeye, sifra kadar indirmeye veya yukarıdaki fıkralarda belirtilen oranın bir katına kadar artırmaya yetkilidir.

(10) Bu maddede geçen hesaben ödeme deyimi, kesintiye tabi kazanç ve iratları ödeyenleri hak sahiplerine karşı borçlu durumda gösteren her türlü kayıt ve işlemleri ifade eder. Yapılacak vergi kesintisinde kazanç ve iratlar gayrisafi tutarları üzerinden dikkate alınır. Kesilmesi gereken verginin ödemeyi yapan tarafından üstlenilmesi halinde vergi kesintisi, fiilen ödenen tutar ile ödemeyi yapanın yüklendiği verginin toplamı üzerinden hesaplanır.

(11) Bu kanuna göre vergi kesintisi yapanlar, yaptıkları vergi kesintisini kayıt ve hesaplarında ayrıca gösterirler." hükümleri yer almış Kanun'un 31. maddesiyle Kanun'un 30. maddesi gereğince vergi kesintisi yapmak zorunda olanlar, bu vergileri ödeme veya tahakkukun yapıldığı yer itibarıyla bağlı oldukları vergi dairesine Gelir Vergisi Kanunu'nda muhtasar beyannameye ilişkin belirtilen usul ve esaslar çerçevesinde muhtasar beyanname ile bildirmek zorunda oldukları hüküm altına alınmıştır.

(12) Diğer taraftan 31.12.1997 tarih ve 23217 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanarak 19.12.1997 tarihinde yürürlüğe giren Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Amerika Birleşik Devletleri Hükümeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşmasının "Gayri Maddi Hak Bedelleri" başlıklı 12. maddesinde;

1. Bir Akit Devlet'te doğan ve diğer Akit Devlet'in bir mukimine ödenen gayrimaddi hak bedelleri, bu diğer Devlet'te vergilendirilebilir.
2. Bununla beraber, sözkonusu gayrimaddi hak bedelleri, elde edildikleri Akit

B.07.1.GİB.4.34.İ6.01/KVK-30-7629

Devlet'te ve o Devlet'in mevzuatına göre de vergilendirilebilir; ancak gayrimaddi hak bedelinin gerçek lehdarı diğer Akit Devlet'in bir mukimi ise bu şekilde alınacak vergi, **3'üncü fıkranın (a) bendinde tanımlanan gayrimaddi hak bedelinin gayrisafi tutarının yüzde 10'unu** ve 3. 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 satış; (verimliliğe, kullanıma veya tasarrufa bağlı olduğu taktirde) ile;
 - b) **Sınai, ticari veya bilimsel teçhizatın kullanma hakkı veya kullanma imtiyazı karşılığında ödenen her türlü ödemeyi kapsar.**
4. Bir Akit Devlet mukimi olan bir gayrimaddi hak bedelinin gerçek lehdarı, gayrimaddi hak bedelinin elde edildiği diğer Akit Devlet'te yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunursa veya bir Türkiye mukimi Birleşik Devletler'de bulunan bir sabit yeri kullanarak Birleşik Devletler'de serbest meslek faaliyetinde bulunursa ve gayrimaddi hak bedeli bu işyeri veya sabit yere atfedilebiliyorsa, 1. ve 2. fıkraların hükümleri uygulanmayacaktır. Bu durumda olayına göre, 7. (Ticari Kazançlar) veya 14. (Serbest Meslek Faaliyetleri) madde hükümleri uygulanacaktır.
5. Bir Akit Devlet'in kendisi, politik alt bölümü, mahalli idaresi veya mukimi tarafından ödenen gayrimaddi hak bedelinin, o Devlet'te elde edildiği kabul olunacaktır. Bununla beraber, gayrimaddi hak bedelini ödeyen kişi bir Akit Devlet'in mukimi olsun ya da olmasın, bu Akit Devlet'te gayrimaddi hak bedellerini ödemeye neden olan yükümlülük ile bağlantılı bir işyerine veya sabit yere sahip olduğunda ve bu gayrimaddi hak bedeli bu işyeri veya sabit yer tarafından yüklenildiğinde, sözkonusu gayrimaddi hak bedelinin, bu işyerinin veya sabit yerin bulunduğu Devlet'teki kaynaklardan doğduğu kabul olunacaktır. Yukarıdaki iki cümlelerin hiç birine göre gayrimaddi hak bedellerinin Akit Devletler'in birinde doğduğunun kabul edilmediği durumda ve gayrimaddi hak bedellerinin bir varlık veya hakkın, bir Akit Devlet'te kullanma imtiyazı veya kullanma hakkı karşılığında ödenmesi halinde, bu gayrimaddi hak bedellerinin, bu Devlet'te doğduğu kabul edilecektir.
6. Kullanım, hak veya bilgi karşılığında ödenen gayrimaddi hak bedelinin miktarı, ödeyici ile gerçek lehdar arasında veya her ikisi ile bir başka kişi arasında varolan

25/05/2007	Mukteza	10769
B.07. I.GİB.4.34.İ6.01/KVK-30-7629		
özel ilişki nedeniyle, böyle bir ilişkinin olmadığı durumlarda ödeyici ve gerçek lehdar arasında kararlaştırılacak miktarı aştığında, bu madde hükümleri en son bahsedilen miktara uygulanacaktır. Bu durumda ilave ödeme, bu anlaşmanın diğer hükümleri de dikkate alınarak, her bir Akit Devlet'in mevzuatı uyarınca vergilendirilebilecektir." hükümleri yer almıştır. Bu hüküm ve açıklamalara göre fatura karşılığı Amerika Birleşik Devletleri mukimi firmaya data aktarım hizmeti (Bloomberg Terminal) ve mobil ve/veya sabit yerden sağlayan data aktarım hizmet bedeli (Bloomberg Anywhere) ile bu dataların okunabilmesi ve izlenebilmesi için data aktarım monitörü (Bloomberg Terminal, 17" Fiat Panel w/PC, 17" FLAT PANEL W/PC) kullanımı için ödenen bedellerin gayri maddi hak bedeli olarak değerlendirilip yapılan ödemeler üzerinden Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti İle Amerika birleşik Devletleri Hükümeti Arasında Getiri Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması'nın 12/3.a maddesi uyarınca %10 oranında tevkifat yapılması gerekmektedir. Bilgi edinilmesini rica ederim. Başkan a. Grup Müdür V.		