

YURT DIŞINDAN MARKA KULLANMA HAKKI SATIN ALINMASI HALİNDE VERGİLENDİRME

TAXATION IN CASE OF PURCHASE OF THE RIGHT TO USE THE TRADEMARK FROM ABROAD



Ahmet KORKMAZ*

ÖZ

Mükellefler tarafından yurtdışından alınan marka kullanım hakları karşılığı yapılacak ödemelerin çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması olan ülkelerde, anlaşmaların “Gayrimaddi Hak Bedelleri”ni düzenleyen 12. maddesi kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir. Yurtdışı mukimi firmalara, marka kullanım bedeli karşılığında yapılacak ödemelerin anılan Anlaşmalar’ın 12. maddesinin 3. fıkrası kapsamında gayrimaddi hak bedeli olarak değerlendirilmesi ve Türkiye’de doğan ve yurtdışı mukimi firmaya yapılacak bu ödemelerin gayrisafi tutarı üzerinden anılan maddenin 2. fıkrası uyarınca Türkiye’de %10 oranında vergi kesintisi yapılacaktır. Mukimlik belgesi ibraz edilememesi halinde ise iç mevzuat hükümleri uygulanacağından %20 oranında kurumlar vergisi stopajı yapılacaktır. Mükelleflerin yurt dışındaki firmalardan marka kullanım hakkı

ABSTRACT

In countries where there is a double taxation agreement for payments to be made for trademark usage rights received from abroad by taxpayers, the parties to the agreements must be evaluated under Article 12 which regulates the “Intangible Rights Fees”. The payments to be made to companies domiciled abroad in exchange for the use of the trademark shall be considered as “intangible right fee” within the scope of the third paragraph of the mentioned agreements. According to the second paragraph of this article, 10% tax withholding will be made to the company which is born in Turkey and companies domiciled abroad in Turkey. In case of failure to submit a certificate of residence, the corporation tax withholding tax at the rate of 20% shall be applied as the provisions of the domestic legislation shall be applied. Payments

* Vergi Müfettişi, Hazine ve Maliye Bakanlığı, ahmet.korkmaz@vdk.gov.tr

M.G.T.: 15.10.2018 / M.K.T.: 20.11.2018

bedeli olarak yapılan ödemeler KDV'ye tabi olup yapılacak ödeme bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin sorumlu sıfatıyla 2 No.lu KDV beyanamesi ile mükellefler tarafından beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir.

Anahtar Kelimeler: Gayrimaddi hak, Çifte Vergileme, Stopaj, Marka Kullanımı

GİRİŞ

Dar mükellefiyete tabi kurumların Türkiye'de elde ettiği kazanç ve iratlardan yapılacak vergi kesintisi 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun (KVK) 30. maddesinde düzenlenmiş bulunmaktadır. Bu maddeye göre vergi kesintisi, kazanç ve iratların nakden veya hesaben ödemesi veya tahakkuk ettirilmesi aşamasında avanslar da dahil olmak üzere gayri safi tutar üzerinden % 20 oranında yapılacaktır.

KVK'nın 30/2. Maddesi hükmüne göre; telif, imtiyaz, ihtira, işletme, ticaret unvanı, marka ve benzeri gayri maddi hakların satışı, devir ve temlik karşılığında yapılan ödemeler üzerinden bu kazanç ve iratların ticari veya zirai kazançta dâhil olup olmadığına bakılmaksızın sorumlularca % 15 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılması öngörülmektedir.

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, 1/2 maddesinde, her türlü mal ve hizmet ithalinin KDV'ye tabi olduğu, 6/b maddesinde, hizmetin Türkiye'de yapılmasının veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasının işlemlerin Türkiye'de yapıldığını ifade ettiği, 9. maddesinde, mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, işyerinin, kanunî 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 hükümlerine yer verilmiştir.

made to the taxpayers from the companies abroad are subject to VAT and the VAT calculated on the amount of the payment to be made must be declared and paid with the VAT declaration numbered 2.

Keywords: Certificate Of Residence, Double Taxation, Withholding, Brand Usage

İşbu çalışmamızda yurt dışından alınan marka kullanım haklarında vergi sorumluluk hükümlerine ve vergilendirilme usulüne değineceğiz.

1- İLGİLİ MEVZUAT

1.1- Kurumlar Vergisi Kanununda Yer Alan Hükümler ve Açıklamalar

1.1.1- Tam ve Dar Mükellef Kurumlar

5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun "Tam ve dar mükellefiyet" başlıklı 3. Madde hükümleri aşağıdaki gibidir;

"(1) Tam mükellefiyet: Kanunun 1 inci maddesinde sayılı kurumlardan kanunî veya iş merkezi Türkiye'de bulunanlar, gerek Türkiye içinde gerekse Türkiye dışında elde ettikleri kazançların tamamı üzerinden vergilendirilirler.

(2) Dar mükellefiyet: Kanunun 1 inci maddesinde sayılı kurumlardan kanunî ve iş merkezlerinin her ikisi de Türkiye'de bulunmayanlar, sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirilirler.

(3) Dar mükellefiyette kurum kazancı, aşağıdaki kazanç ve iratlardan oluşur:

- 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine uygun Türkiye'de iş yeri olan veya daimî temsilci bulunduran yabancı kurumlar tarafından bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla yapılan işlerden elde edilen ticarî kazançlar (Bu şartları taşıyalar bile kurumların ihraç edilmek üzere Türkiye'de satın aldıkları malları Türkiye'de satmaksızın yabancı ülkelere göndermelerinden doğan ka-

zançlar, Türkiye’de elde edilmiş sayılmaz. Türkiye’de satmaktan maksat, alıcı veya satıcının ya da her ikisinin Türkiye’de olması veya satış sözleşmesinin Türkiye’de yapılmasıdır.).

- b) Türkiye’de bulunan ziraî işletmeden elde edilen kazançlar.
- c) Türkiye’de elde edilen serbest meslek kazançları.
- ç) Taşınır ve taşınmazlar ile hakların Türkiye’de kiralanmasından elde edilen iratlar.
- d) Türkiye’de elde edilen menkul sermaye iratları.
- e) Türkiye’de elde edilen diğer kazanç ve iratlar.

(4) Bu 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 hükümleri uygulanır.

(5) Kanunî merkez: Vergiye tâbi kurumların kuruluş kanunlarında, (700 Sayılı KHK’nın 173 üncü maddesiyle eklenen ibare; Yürürlük:09.07.2018)Cumhurbaşkanlığı kararnamelerinde, tüzüklerinde, ana statülerinde veya sözleşmelerinde gösterilen merkezdir.

(6) İş merkezi: İş bakımından işlemlerin fiilen toplandığı ve yönetildiği merkezdir.”

1.1.2- Dar Mükellef Kurumlarda Safi Kurum Kazancı

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 22. maddesinde,

- “1) Dar mükellef kurumların iş yeri veya daimî temsilci vasıtasıyla elde edilen kazançlarının tespitinde, aksi belirtilmediği takdirde tam mükellef kurumlar için geçerli olan hükümler uygulanır.
- 2) Dar mükellefiyete tâbi kurumların ticarî veya ziraî kazançlar dışında kalan kazanç ve iratları hakkında, Gelir Vergisi Kanunun bu kazanç ve iratların tespitine ilişkin

hükümleri uygulanır. Ancak, bu kazanç ve iratların Türkiye’de yapılmakta olan ticarî veya ziraî faaliyet kapsamında elde edilmesi halinde, kurum kazancı bu maddenin birinci fıkrasına göre tespit edilir. ”

hükümleri yer almaktadır.

1.1.3- Dar Mükellefiyette Vergi Kesintisi

Kurumlar Vergisi Kanununun 30. maddesinde, dar mükellefiyete tabi kurumların Türkiye’de elde ettikleri kazanç ve iratlardan yapılacak vergi kesintisine ilişkin düzenlenmelere yer verilmiş bulunmaktadır.

Bu maddeye göre, kazanç ve iratların nakden veya hesaben ödenmesi veya tahakkuk ettirilmesi aşamasında avanslar da dâhil olmak üzere gayri safi tutar üzerinden vergi kesintisi yapılacaktır.

1 seri No.lu Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliğinde dar mükellef kurumlara yapılan ödemelerde Kurumlar Vergisi Stopajı hakkında yapılan açıklamalar aşağıdaki gibidir;

1.1.4- Vergi Kesintisi Yapmakla Sorumlu Olanlar

KVK’nın 30. maddesine göre, dar mükellefiyete tabi kurumların bu madde uyarınca vergi kesintisine tabi kazançlarına ilişkin kesinti, bu kazanç ve iratları avanslar da dahil olmak üzere nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından yapılacaktır.

1.1.5- Vergi Kesintisine Tabi Kazanç ve İratlar

KVK’nın 30. maddesinde dar mükelleflerin elde ettikleri kazanç ve iratlardan vergi kesintisine tabi tutulacak olanlar tek tek sayılmıştır. Buna göre, dar mükellef kurumların elde edecekleri aşağıdaki kazanç ve iratlar, anılan maddeye göre vergi kesintisine tabi olacaktır.

- Birden fazla takvim yılına yaygın inşaat ve onarım işleri ile uğraşan kurumlara bu işlemleri ile ilgili olarak yapılan hakediş ödemeleri,

- Serbest meslek kazançları,
- Gayrimenkul sermaye iratları,
- Gelir Vergisi Kanunu'nun 75. maddesinin ikinci fıkrasının (1), (2), (3) ve (4) numaralı bentlerinde sayılanlar hariç olmak üzere menkul sermaye iratları,
- Ticari veya zirai kazançta dahil olup olmadığına bakılmaksızın telif, imtiyaz, ihtira, işletme, ticaret unvanı, marka ve benzeri gayrimaddi hakların satış, devir ve temlik karşılığında nakden veya hesaben ödenen veya tahakkuk ettirilen bedeller,
- Tam mükellef kurumlar tarafından, dar mükellef kurumlara veya kurumlar vergisinden muaf olan dar mükelleflere dağıtılan ve Gelir Vergisi Kanunu'nun 75. maddesinin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde sayılan kâr payları (Türkiye'de bir işyeri veya daimi temsilci aracılığıyla kâr payı elde edenler hariç),
- KVK'nın 5. maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde belirtilen kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlar ile (c) bendinde belirtilen şirketlerin (b) bendindeki şartları taşıyan iştirak kazançlarından anonim veya limited şirket niteliğindeki dar mükellef kurumlara dağıtılan kâr payları,
- Türkiye'de işyeri ve daimi temsilcisi bulunmayan dar mükelleflerin, yetkili makamların izniyle açılan sergi ve panayirlarda yaptıkları ticari faaliyetlerden elde ettikleri kazançlar,
- Yıllık veya özel beyanname veren dar mükellef kurumların, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancından, hesaplanan kurumlar vergisi düşüldükten sonra kalan kısımdan ana merkeze aktarıldıkları tutarlar,
- Kazancın elde edildiği ülke vergi sisteminin, Türk vergi sisteminin yarattığı vergilendirme kapasitesi ile aynı düzeyde bir vergilendirme imkânı sağlayıp sağlamadığı ve bilgi değişimi hususunun göz önünde bulundu-

rulması suretiyle Bakanlar Kurulunca ilan edilen ülkelerde yerleşik olan veya faaliyet- te bulunan kurumlara (tam mükellef kurumların bu nitelikteki ülkelerde bulunan iş yerleri dâhil) nakden veya hesaben yapılan veya tahakkuk ettirilen her türlü ödemeler.

1.1.6- Gayrimaddi Hakların Satış, Devir ve Temlik

1 seri numaralı 1 seri No.lu Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtım Hakkin-da Genel Tebliği uyarınca, "gayri maddi haklar"; sinema filmleri, radyo-televizyon yayınlarında kullanılan filmler ve bantlar dâhil olmak üzere edebi, artistik, bilimsel her nevi telif hakkının veya her nevi patentin, alametifarikanın, desen veya modelin, planın, gizli formül veya üretim yönteminin veya sınai, ticari, bilimsel tecrübeye dayalı bilgi birikiminin kullanma imtiyazı, kullanma hakkı veya satışı ile sınai, ticari, bilimsel teçhizatın kullanma imtiyazı veya kullanma hakkını ifade etmektedir. Başka bir ifadeyle, gayri maddi haklar patent, ticari marka, ticari unvan, tasarım ya da model gibi sınaî varlıkların kullanım hakkı ile edebi, sanatsal eserlerin mülkiyet hakları ile ticari bilgi birikimi (know how) ve ticari sırlar gibi fikri hakları kapsamaktadır.

KVK'nın 30. maddesinin ikinci fıkrasında, ticari veya zirai kazançta dâhil olup olmadığına bakılmaksızın dar mükellef kurumların telif, imtiyaz, ihtira, işletme, ticaret unvanı, marka ve benzeri gayrimaddi haklarının satış, devir ve temlik karşılığında nakden veya hesaben ödenen veya tahakkuk ettirilen bedellerin, nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından vergi kesintisine tabi tutulacağı hükme bağlanmıştır.

Söz konusu bedeller üzerinden, (6 seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin 23.maddesiyle değişen ibare)2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca (6 seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin 23.maddesiyle değişen ibare) 3/2/2009 tarihinden itibaren %20 oranında vergi kesintisi yapılacaktır.

1.1.7- Kesintilerde Tevkifat Matrahi

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 30. maddenin 10. fıkrasında; bu maddede geçen hesaben ödeme deyiminin, kesintiye tâbi kazanç ve iratları ödeyenleri hak sahiplerine karşı borçlu durumda gösteren her türlü kayıt ve işlemleri ifade edeceği; 11. fıkrasında ise, yapılacak vergi kesintisinde kazanç ve iratların gayrisafi tutarları üzerinden dikkate alınacağı ve kesilmesi gereken verginin ödemeyi yapan tarafından üstlenilmesi halinde vergi kesintisinin, fiilen ödenen tutar ile ödemeyi yapanın yüklendiği verginin toplamı üzerinden hesaplanacağı, hükme bağlanmıştır.

Mezkûr Kanun hükümlerine göre; dar mükellef kurumun elde ettiği kazancın ödenmesi esnasında, vergi kesintisi yapmak zorunda olanlarca ödenecek tutar brüte tamamlanarak vergi kesintisi yapılacaktır.

1.1.8- Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması Hükümleri

Çifte vergileme, vergiye tabi bir gelirin birden fazla ülkede vergi konusu olması, aynı gelirin hem elde edildiği ülkede hem de geliri elde edenin mukim (yerleşik) olduğu ülkede vergilendirilmesidir. Ülkeler bu istenilmeyen durumu ortadan kaldırmak amacıyla aralarında vergi anlaşmaları yapmaktadırlar.¹

KVK'nın 35. maddesinde, diğer kanunlardaki muafiyet, istisna ve indirimlere ilişkin hükümlerin kurumlar vergisi bakımından geçersiz olduğu, ancak uluslararası anlaşma hükümlerinin saklı olduğu hüküm altına alınmıştır.

Dar mükellef kurumun mukim olduğu ülkenin Devleti ile Türkiye Cumhuriyeti Devleti arasında yapılan çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması mevcut ise, vergilendirme esnasında bu anlaşma hükümlerine de dikkat etmek gerekli-

dir. Bu durumda anlaşma hükümleri uyarınca dar mükellef kurumun yasalarla belirlenenden daha düşük oranda vergiye tabi olması ya da hiç vergilenmemesi söz konusu olabilir.

Ülkemizin akdettiği bütün Anlaşmalarda temettü, faiz ve gayrimaddi hak bedellerinden elde edilen gelirlerin vergilendirilmesinde vergileme hakkı, oran sınırlaması olmaksızın bu tür gelirleri elde edenlerin mukim olduğu Devlete bırakılmıştır. Ancak, bu tür gelirler elde edildikleri Devlette de (kaynak Devlet) Anlaşmalarda belirtilen oranları geçmeyecek şekilde vergiye tabi tutulmaktadırlar. Anlaşmalarda yer alan vergi oranları vergilemede yapılacak maksimum oranı ifade etmekte olup, bu oranlar hiçbir şekilde aşılmayacaktır. Ancak, Anlaşmalara taraf Devletlerin iç mevzuatlarında bu tür gelirler için veya Anlaşmalarda ele alınan diğer gelir unsurları için daha düşük bir vergi oranı uygulanıyor ise bu durumda Anlaşmalarda yer alan oranlar değil, mükellefin lehine olan bu düşük oranlar uygulanmaktadır.

Ancak, yukarıda belirtilen gelirleri elde edenlerin diğer Devlette bir işyerine veya sabit yere sahip olmaları ve bu tür gelirlerin bu işyeri veya sabit yer ile bağlantılı olarak elde edilmeleri durumunda, kaynak devlet vergileme oranları uygulanmayacak; bu şekilde elde edilen gelirler, bu diğer Devletin iç mevzuatı çerçevesinde duruma göre ticari kazanç veya serbest meslek kazancı kapsamında vergiye tabi tutulacaktır.

Anlaşmalarda, "Temettü", "Faiz" ve "Gayrimaddi Hak Bedelleri" sırasıyla 10, 11 ve 12 nci madde olarak yer almakta olup, bunların ne anlama geldikleri yönünde yapılan tanımlamalar da yine bu maddelerde yer almaktadır.²

OECD Model Anlaşması'nın 12. maddesi "Gayrimaddi Hak" tanımı şu şekilde yapılmıştır: "Know-how (Endüstriyel, ticari veya bilimsel

¹ http://www.gib.gov.tr/uluslararası_mevzuat, Erişim tarihi: 12 Ekim 2018

² http://www.gib.gov.tr/uluslararası_mevzuat, Erişim Tarihi: 12 Ekim 2018

tecrübeye dayalı bilgi veya imalat yönetimi), Patent, Marka, Lisans, Dizayn veya model, Plan, Gizli Formül, Sinema ve TV filmleri, Bilgisayar Programları, Telif Hakları”

1.1.9- Konu ile İlgili Verilen Bazı Özelgeler

Aydın Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen “İrlanda mukimi firmanın markasının kullanılmasından dolayı kesilecek stopaj oranı” başlıklı 23/11/2015 tarih ve 79690095-125-33 sayılı özeltgede aşğıdaki açıklamalar yapılmıştır;

“... ”

Türkiye’de mukim firmanız tarafından İrlanda mukimi firmasına ait markanın kullanılması karşılığında söz konusu firmaya yapılacak ödemelerin, anılan Anlaşma’nın “Gayrimaddi Hak Bedelleri”ni düzenleyen 12’nci maddesi kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.

Anılan Anlaşma’nın 12’nci maddesinin 1, 2 ve 3’üncü fıkraları;

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, 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 kulla-

nım hakkı karşılığında yapılan her türlü ödemeyi ifade eder. “Gayrimaddi hak bedelleri” terimi aynı zamanda, verimliliğe, kullanıma veya tasarrufa bağlı herhangi bir benzer hak ya da varlığın elden çıkarılmasından doğan gelirleri de kapsar.”

hükümlerini öngörmektedir.

Yukarıdaki hüküm ve açıklamalara göre, şirketiniz tarafından İrlanda mukimi’a, marka kullanım bedeli karşılığında yapılacak ödemelerin anılan Anlaşma’nın 12’nci maddesinin 3’üncü fıkrası kapsamında gayrimaddi hak bedeli olarak değerlendirilmesi ve Türkiye’de doğan ve İrlanda mukimi firmaya yapılacak bu ödemelerin gayrisafi tutarı üzerinden anılan maddenin 2’nci fıkrası uyarınca Türkiye’de de %10 oranını aşmayacak şekilde vergi kesintisi yapılması gerekmektedir. Bu kapsamda, söz konusu ödemelerin gayrisafi tutarı üzerinden Türkiye’de %10 oranında vergi kesintisi yapılacaktır.

Diğer taraftan, Anlaşma hükümlerine göre Türkiye’de vergi ödenmesi durumunda ödenen bu vergiler, Anlaşma’nın “Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi”ne ilişkin 23. maddesinin 1. fıkrasının (a) bendi çerçevesinde İrlanda’da hesaplanacak vergiden mahsup edilebilecektir.

Anlaşma hükümlerinin iç mevzuata göre değişiklik getirdiği durumlarda, Anlaşma hükümlerinin uygulanabilmesi için İrlanda mukimi firmanın İrlanda’da tam mükellef olduğunu ve tüm dünya kazançları üzerinden bu ülkede vergilendirildiğini İrlanda yetkili makamlarından alacağı mukimlik belgesi ile kanıtlaması ve bu belgenin aslı ile birlikte Türkçe tercümesinin noterce veya o ülkedeki Türk Konsolosluklarınca tasdik edilen bir örneğini Türkiye’deki vergi sorumlularına veya ilgili vergi dairesine ibraz etmesi gerekmektedir. Mukimlik belgesinin ibraz edilememesi durumunda ise, ilgili Anlaşma hükümleri yerine iç mevzuat hükümlerimizin uygulanacağı tabiidir.”

Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen “Yurt dışından ithal edilen döviz cinsinden hizmet bedelinin kaydı ve vergilendirilmesi

hakkında.” başlıklı 06/07/2011 tarih ve B.07.1. GİB.4.06.18.02-32215-7981-492 sayılı özelgede aşağıdaki açıklamalar yapılmıştır;

“... ”

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 215 inci maddesinde bu Kanuna göre tutulacak defter ve kayıtların Türkçe tutulmasının zorunlu olduğu, 227 nci maddesinde de; “Bu kanunda aksine hüküm olmadıkça, bu kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir.” hükümleri bulunmaktadır. Söz konusu kayıtların ise aynı Kanunun 229 uncu ve müteakip maddelerinde yer alan belgelerden herhangi biri ile tevsik edilmesi gerekmektedir.

Öte yandan, aynı Kanunun 229 uncu maddesinde; “Fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır.” hükmüne yer verilmiştir.

Konuyla ilgili olarak yayımlanan 253 sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin “B – YURT DIŞINDA FAALİYETTE BULUNAN MÜKELLEFLERE YAPTIRILAN İŞ VE HİZMETLER KARŞILIĞINDA ALINAN BELGELERLE İLGİLİ İŞLEMLER” başlıklı bölümünde; “Buna göre, yurt dışındaki kişi veya firmalardan belge alan mükellefler, bu belgeleri defter kayıtlarında gider olarak göstermeleri sırasında belgelerde yazılı bedelleri, belgelerin düzenlendiği günde Merkez Bankasınca belirlenen döviz alış kuru üzerinden Türk Lirasına çevirerek kayıtlarında göstereceklerdir. Ancak inceleme sırasında inceleme elamanınca lüzum görülmesi halinde, mükellefler bu belgelerini tercüme ettirmek zorundadırlar.” açıklaması yer almaktadır.

Buna göre, yurt dışından satın aldığınız bilgisayar yazılımının bakımı ile donanım garantisi ve teknik destek hizmetinin 1 yıl süre ile uzatımı hizmetleri karşılığı şirketiniz adına düzenlenen faturanın defter kayıtlarınızda gider olarak gösterilmesi sırasında, faturada yazılı bedeli, faturanın

düzenlendiği günde Merkez Bankasınca belirlenen döviz alış kuru üzerinden Türk Lirasına çevirerek kayıtlarınızda göstermeniz gerekmektedir.”

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen “Yurt dışında mukim firmadan alınan reklam hizmeti ödemelerinde tevkifat ve KDV uygulaması.” başlıklı 23/02/2012 tarih ve B.07.1. GİB.4.34.16.01-KVK 30-701 sayılı özelgede aşağıdaki açıklamalar yapılmıştır;

“İlgide kayıtlı özelge talep formunda, ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün vergi kimlik numaralı mükellefi olduğunuz, İrlanda mukimi firmadan google üzerinden alınan reklam hizmetinden dolayı her ay kredi kartı ile şirketinizin web sayfasının tıklanma sayısına bağlı olarak ödenen bedeller üzerinden tevkifat yapıp yapılamayacağı ile bu ödenen bedellerin KDV beyannamesi ile ne şekilde beyan edileceği hususlarında bilgi talep edildiği anlaşılmakta olup konu hakkında Başkanlığımız görüşleri talep edilmektedir.

İrlanda mukimi şirketin, Anlaşmanın 5’inci maddesi kapsamında Türkiye’de bir işyerine sahip olmaması ve reklam hizmetini bu işyeri vasıtasıyla vermemesi durumunda söz konusu reklam hizmeti karşılığında elde edilecek ticari kazançları vergileme hakkı yalnızca İrlanda’ya ait bulunmaktadır.

Şirketiniz tarafından İrlanda mukimi firmadan google üzerinden alınan reklam hizmetinden Türkiye’de yararlanıldığından bu hizmet ifası KDV’ye tabi olacaktır. Söz konusu firmanın Türkiye’de ikametgâhı, iş yeri, kanuni merkezi veya iş merkezinin bulunması halinde, İrlanda mukimi firma tarafından hizmet bedeli üzerinden hesaplanacak verginin düzenlenen faturada gösterilmesi ve 1 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir.”

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen “Danimarka firması ile yapılan lisans sözleşmesine göre isim hakkı bedeline ilişkin ödemelerin vergisel boyutu.” başlıklı 07/04/2014 tarih ve 39044742-KDV.6-808 sayılı özelgede aşağıdaki açıklamalar yapılmıştır;

“... ”

Danimarka firmasına isim kullanım hakkı bedeli olarak yapılacak “gayri maddi hak bedeli” niteliği taşıyan ödemeler üzerinden çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmasının 12 nci maddesi kapsamında % 10 oranında vergi kesintisi yapılması gerekmektedir.

Ancak, söz konusu mukimlik belgesinin ibraz edilmemesi durumunda ilgili anlaşma hükümleri yerine iç mevzuat hükümlerimiz uygulanacağından Danimarka firmasına yapılacak ödemeler üzerinden % 20 oranında vergi kesintisi yapılması gerekmektedir.

Öte yandan, Türkiyede tevkif suretiyle ödenen vergilen anlaşmanın “Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi Yöntemleri” başlıklı 22’nci maddesi çerçevesinde Danimarkada ödenecek vergilerden mahsubu mümkündür.

Firmanızın Danimarka firmasına isim kullanım hakkı bedeli olarak yapacağı ödemeler KDV ye tabi olup yapılacak ödeme bedeli üzerinden hesaplanan KDV nin sorumlu sıfatıyla

2 No.lu KDV beyannamesi ile tarafınızca beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir...

1.2- Katma Değer Vergisi Kanununda Yer Alan Hükümler ve Açıklamalar

KDV’nin konusuna giren işlemler; 3065 sayılı Kanunun 1. maddesinde sayılmış olup, mal teslimi veya hizmet ifalarının verginin konusuna girebilmesi için, Türkiye’de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılmış olmaları veya aynı maddede belirtildiği üzere, “diğer” faaliyetler kapsamında yapılmaları gerekir. İthalatta ise prensip olarak her türlü mal ve hizmet ithali vergiye tabidir.

Verginin konusunu teşkil eden işlemlerden biri olan hizmet, 3065 sayılı Kanunun 4. maddesinde “teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemlerdir” şeklinde tanımlanmıştır. Bu işlemler; bir şeyi yapmak, işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, te-

mizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek, kiralamak, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi şekillerde gerçekleştirilir.

Hizmet ifalarında işlemin Türkiye’de yapılmış sayılması için, 3065 sayılı Kanunun (6/b) maddesine göre hizmetin Türkiye’de yapılması veya hizmetten Türkiye’de faydalanılması gerekir. Hizmetin Türkiye’de yapılmış sayılması için belirtilen iki şartın birlikte gerçekleşmesi gerekmez. Şartlardan herhangi birisinin oluşması halinde hizmet, Türkiye’de yapılmış sayılır. Bir diğer ifade ile hizmet Türkiye’de yapılmışsa, hizmetten hangi ülkede faydalanılırsa faydalanılsın işlem Türkiye’de yapılmış sayılır ve vergiye tabi olur. Hizmetin başka bir ülkede yapılması halinde bu hizmetten Türkiye’de faydalanılmış ise işlem yine Türkiye’de yapılmış sayılır.

Öte yandan KDVK’nın 8’inci maddesinde kimlerin katma değer vergisi mükellefi olduğu sayılmış, anılan maddenin (b) bendinde ise ithalatta mal ve hizmet ithal edenlerin KDV mükellefi olduğu hüküm altına alınmıştır.

1.3- İthalatta KDV Kesintisi

1.3.1- KDV’de Tevkifat Uygulaması

3065 sayılı Kanunun (9/1) inci maddesine göre, mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, işyerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Maliye Bakanlığı vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutma yetkisine sahiptir.

Vergi alacağını güvence altına almak amacıyla düzenlenen bu madde sadece ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayanlar için öngörülmüş değildir. Maliye Bakanlığı, bunların dışında gerekli gördüğü diğer hallerde de verginin ödenmesinden işleme taraf olanları sorumlu tutabilecektir.

Maddede belirtilen işlemlere taraf olanlar, kendine mal teslim edilen veya hizmet ifa edilen kişi ve/veya kurumlardır. Bunlar, verginin tam

olarak kesilip ödenmesinden ve bununla ilgili diğer ödevleri yerine getirmekten mükellef gibi sorumlu olacaklardır.

KDV tevkifatı ihtiyari bir uygulama olmayıp, Maliye Bakanlığınca tevkifat uygulaması kapsamına alınan işlemlerde alıcılar tarafından tevkifat yapılması zorunludur. Diğer taraftan, Maliye Bakanlığınca tevkifat kapsamına alınmamış işlemlerde alıcılar tarafından tevkifat yapılması mümkün değildir.

1.3.2- KDV Tevkifatının Niteliği

KDV tevkifatı uygulaması, teslim veya hizmet bedeli üzerinden hesaplanan verginin, teslim veya hizmeti yapanlar tarafından değil, bu işlemlere muhatap olanlar tarafından kısmen veya tamamen vergi sorumlusu sıfatıyla beyan edilip ödenmesidir.

“Tam tevkifat” işlem bedeli üzerinden hesaplanan verginin tamamının işleme muhatap olan alıcılar tarafından beyan edilip ödenmesi; “kısmi tevkifat” ise hesaplanan verginin Maliye Bakanlığınca belirlenen kısmının, işleme muhatap olan alıcılar tarafından, diğer kısmının ise işlemi (teslim veya hizmeti) yapan tarafından beyan edilip ödenmesidir.

1.3.3- Beyan

Tevkifat, genel bütçeli idareler hariç, tevkifata tabi işlemin yapıldığı dönemde vergi sorumlularına ait 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilir.

Tevkifat kapsamındaki işlemlerde vergiyi doğuran olay bakımından özellikli bir durum söz konusu olmayıp, bu işlemlere ilişkin KDV'nin beyan dönemi 3065 sayılı Kanunun 10. maddesine göre tespit edilir.

Hizmet işlemlerinde, hizmetin ayın sonunda tamamlanması halinde de fatura izleyen ayda düzenlense bile yukarıda belirtildiği şekilde işlem yapılır. İşlem bedelinin ödenmemesi, işleme ait faturanın süresinde düzenlenmemesi, alıcıya geç gelmesi veya hiç gelmemesi tevkifatın yapılıp

yukarıda belirtilen süre içinde sorumlu tarafından beyan edilmesine engel değildir.

Genel bütçeli idareler dışındaki vergi sorumluları tevkif ettikleri vergiyi, vergi sorumlularına ait 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan ederler. Bunların başka faaliyetleri nedeniyle KDV mükellefiyetlerinin bulunmaması ve dolayısıyla 1 No.lu KDV Beyannamesi vermemeleri bu uygulamaya engel değildir.

Genel bütçeli idareler, tevkif ettikleri KDV için sorumlu sıfatıyla beyanname vermezler, tevkif edilen KDV doğrudan bunların muhasebe birimlerinde gelir kaydedilir.

1.3.4- KDV İndirimi

2 No.lu KDV Beyannamesinde herhangi bir surette indirim yapılması mümkün olmadığından tevkif edilen KDV'nin tamamının beyan edilerek vergi dairesine ödenmesi gerekmektedir.

Tevkifat uygulayan alıcının KDV mükellefiyetinin bulunması ve tevkifat uyguladığı teslim veya hizmeti indirim hakkı tanınan işlemlerde kullanacak olması halinde, sorumlu sıfatıyla beyan edilen tutar, beyanın yapıldığı ay içinde verilmesi gereken 1 No.lu KDV Beyannamesinde indirim konusu yapılabilir. Bu indirimin dayanağı 2 No.lu KDV Beyannamesi olacaktır.

1.3.5- İkametgâhi, İşyeri, Kanuni Merkezi ve İş Merkezi Türkiye’de Bulunmayanlar Tarafından Yapılan İşlemlerde KDV Tevkifatı

Bu kapsamdaki işlemlerde, işlem bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin tamamı, mal veya hizmetin alıcıları tarafından tevkifata tabi tutulur.

3065 sayılı Kanunun 1. 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, ikametgâhi, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayanların Tür-

kiye’de yaptığı hizmetler ile bunların yurt dışında yaptığı ancak Türkiye’de faydalanan 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 yapıp hizmetten yurt dışında faydalanılması halinde, mükellef veya sorumlu sıfatıyla KDV beyan edilmeyecektir.

KDV’nin sorumlu sıfatıyla beyan edilmesi için hizmetten Türkiye’de faydalanan muhatapın 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.

1.3.6- KDV Oranı

Katma değer vergisi oranı 2002/4480 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararı’na göre karara ekli listede yer almayan vergiye tabi işlemler için **%18**’dir.

1.3.7- Konu İle İlgili Verilen Özelgeler

Yurt dışında mukim firmalardan gayrimaddi hak ithaline ilişkin idare tarafından verilen bazı özelge örnekleri aşağıdaki gibidir:

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı’nın 07.04.2014 tarih ve 39044742-KDV.6-808 sayılı özelgesi aşağıdaki gibidir;

“İlgidekayıtlıözelgetalepformunuzda,firmanızınŞişliİstanbuladresindeinşaetmekte olduğu turistik otelde ... markasını kullanarak ... adı altında işletmeye açmak maksadıyla merkezi Danimarkada bulunan ... ünvanlı şirket arasında akdedilmiş olan Uluslararası Lisans Sözleşmesine istinaden söz konusu Danimarka firmasının ülkemizde hangi vergilerden ne oranda sorumlu olacağı, çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmasına göre ülkemizde ödeyeceği vergilerin hangile-

rini kendi ülkesinde ödeyeceği vergilerden mahsup edebileceği, ödeyeceği vergilerle ilgili olarak söz konusu şirketin yetki ve sorumluluğu hususunda Başkanlığımızdan görüşörlmektedir.

...

3. KATMA DEĞER VERGİSİ YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

- 1/1inci maddesinde, ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye’de yapılan teslim ve hizmetlerin KDV ye tabiolduğu;
- 1/2 nci maddesinde, her türlü mal ve hizmet ithalatının KDV ye tabiolduğu;
- 6/b maddesinde, işlemin Türkiye’de yapılmış sayılması için, hizmetin Türkiye’de yapılması veya hizmetten Türkiye’de faydalanılması gerektiği;
- 8 inci maddesinde, mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde bu işi yapanların KDV mükellefiolduğu;
- 9/1 inci maddesinde, mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, iş yerinin, kanuni merkezi ve işmerkezinin bulunmaması hallerinde vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabileceği;

hüküm altına alınmıştır.

Konu ile ilgili olarak 117 seri No.lu KDV Genel Tebliğinin “2.1. İkametgâhı, İşyeri, Kanuni Merkezi ve İş Merkezi Türkiye’de Bulunmayanlar Tarafından Yapılan İşlemler” başlıklı bölümünde; ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayanların Türkiye’de yaptığı hizmetler ile bunların yurt dışında yaptığı ancak Türkiye’de faydalanan hizmetlerin KDV ye tabi olduğu; bu gibi hizmet ifalarında mükellefin, esas olarak hizmeti ifa eden olmakla birlikte, Türkiye’de ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmadığından, KDV’nin tamamının hizmetten faydalanan yurt içindeki muhatap tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödeneceği belirtilmiştir.

Buna göre, firmanızın Danimarka firmasına isim kullanım hakkı bedeli olarak yapacağı ödemeler KDV ye tabi olup yapılacak ödeme bedeli üzerinden hesaplanan KDV nin sorumlu sıfatıyla 2 No.lu KDV beyannamesi ile tarafınızca beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir.”

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 16.08.2013 tarih ve 39044742-KDV.9-1267 sayılı özeldesesi aşğıdaki gibidir;

“İlgide kayıtlı özelde talep formunda, firmanızın, internet ortamında veya CD ortamında kargo ile yurt dışında yerleşik firmalardan ithal ettiğı ve yurtiçinde satışını yaptığı bilgisayar programlarının kurumlar vergisi ve katma değ er vergisine tabi olup olmadığı hususunda Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

KATMA DEĞ ER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı Katma Değ er Vergisi (KDV) Kanununun, 1/2 nci maddesi ile her türlü mal ve hizmet ithalatının KDV'ye tabi olduğu, 6'ncı maddesinde, işlemlerin Türkiye'de yapılmasının, mal tesliminde, malların teslim anında Türkiye'de bulunmasını, hizmet ifalarında işlemin Türkiye'de yapılması sayılması için hizmetin Türkiye'de yapılması veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını ifade ettiğı, 8/1-b maddesinde, ithalatta mal ve hizmet ithal edenlerin verginin mükellefi olduğu, 9/1 maddesinde, mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, işyerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Maliye Bakanlığı'nın vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabileceğı ve 29/1'inci maddesinde de mükelleflerin, vergiye tabi işlemler üzerinden hesapladıkları katma değ er vergisinden, bu kanunda aksine hüküm olmadıkça, faaliyetlerine ilişkin olarak, kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen KDV ile ithal olunan mal ve hizmetler dolayısıyla ödenen KDV yi indirebilecekleri hüküm altına alınmıştır.

KDV Kanununun 9/1 inci maddesindeki yetkiye dayanarak yayımlanan 117 seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (1.) ve (2.) bölümlerinde, ikametgâhı, iş yeri kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayanların Türkiye'de yaptığı hizmetler ile bunların yurt dışında yaptığı ancak Türkiye'de faydalanılan hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu, bu gibi hizmet ifalarında mükellefin esas olarak hizmeti ifa eden olmakla birlikte KDV nin tamamının hizmetten faydalanan yurtiçindeki muhatap tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödeneceğı, sorumlu sıfatıyla ödenen KDV nin, 2 No.lu KDV beyannamelerine dayanılarak indirim konusu yapılmasının mümkün olduğu belirtilmiştir.

Buna göre, yurt dışında yerleşik firmalardan satın aldığınız bilgisayar programları ile ilgili yapılan ödemeler katma değ er vergisine tabi olup yurt dışındaki bu firmalara ödenen bedel üzerinden genel oranda (% 18) hesaplanacak KDV nin, şirketinizce sorumlu sıfatıyla 2 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edilerek kanuni süresinde ödenmesi gerekmektedir.”

2- DEĞ ERLENDİRME

2.1- Yurt Dışından Alınan Marka Kullanım Bedellerinde Kurumlar Vergisi Stopajı

Mükellefler tarafından yurt dışından alınan marka kullanım hakları karşılığı yapılacak ödemelerin çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması olan ülkelerde, anlaşmaların “Gayrimaddi Hak Bedelleri”ni düzenleyen 12. maddesi kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.

Anılan anlaşmanın hükümlerinin uygulanabilmesi için, yurt dışı mukimi firmaların yurt dışında tam mükellef olduğunu ve tüm dünya kazançları üzerinden bu ülkede vergilendirildiğini yurt dışındaki yetkili makamlarından alınan mukimlik belgesi ve bu belgenin aslı ile birlikte Türkçe tercümesinin noterce tasdik edilen bir örneğı vergi inceleme elemanlarına ibraz edilmelidirler. Mukimlik belgesi ibraz edilememesi halinde ise iç mevzuat hükümleri uygulanacağından %20 oranında kurumlar vergisi stopajı yapılacaktır.

Yurt dışı mukimi firmalara, marka kullanım bedeli karşılığında yapılacak ödemelerin anılan Anlaşmalar'ın 12. maddesinin 3. fıkrası kapsamında gayrimaddi hak bedeli olarak değerlendirilmesi ve Türkiye'de doğan ve yurt dışı mukimi firmaya yapılacak bu ödemelerin gayrisafi tutarı üzerinden anılan maddenin 2. fıkrası uyarınca Türkiye'de %10 oranını aşmayacak şekilde vergi kesintisi yapılması gerekmektedir. Bu kapsamda, söz konusu ödemelerin gayrisafi tutarı üzerinden Türkiye'de %10 oranında vergi kesintisi yapılacaktır.

Yukarıda yapılan açıklamalar gereği; mükellefler, yurt dışı mukimi firmalardan aldıkları gayri maddi hak bedelleri karşılığı olarak tahakkuk eden bedel üzerinden KVK'nın 30/1. maddesi uyarınca kurumlar vergisi kesintisi hesaplayıp beyan etmelidirler.

2.2- Yurt Dışından Alınan Marka Kullanım Bedellerinde KDV Stopajı

Mükelleflerin yurt dışındaki firmalardan marka kullanım hakkı bedeli olarak yapılan ödemeler KDV'ye tabi olup yapılacak ödeme bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin sorumlu sıfatıyla 2 No.lu KDV beyannamesi ile mükellefler tarafından beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir.

Yapılan açıklamalardan ve örnek özetlerden hareketle; yurt dışında mukim firmalardan satın alınan gayrimaddi hakların verginin konusuna girdiği, ithalat işlemlerinde verginin mükellefinin ithalatı yapan olduğu, yurt dışındaki kurumun anılan ödemeye hak kazanması ile vergiyi doğuran olayın gerçekleştiği, verginin matrahına vergi, resim, harç, pay, fon karşılığı gibi unsurların da dâhil bulunduğu, mükellefin Türkiye içinde iş merkezinin veya kanuni merkezinin bulunmaması halinde vergiye tabi işleme taraf olanların verginin ödenmesinden sorumlu oldukları, vergi kesintisi yapmakla sorumlu olanlar için vergilendirme döneminin 1 ay olduğu ve vergi sorumlularının 1 ay içinde tevkif ettikleri vergilerin beyan edilmesi gerektiği sonuçlarına ulaşılmaktadır.

KDV sorumlusu olan mükellefler, yurt dışından almış oldukları ve KDV'ye tabi olan ithalatların brüt değerleri üzerinden KDV hesaplayacak ve 2 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edip ödeyeceklerdir. Tevkifat matrahı, tevkifata konu kazanç ve iradın gayri safi tutarıdır. Stopaj yapılması gerekiyorsa, öncelikle tahakkuk eden net tutar brüte çevrilecek ve bu tutar üzerinden KDV hesaplanacaktır.

SONUÇ

Yurt dışından marka kullanım hakkını bir süre kullanmak üzere ithal eden mükellefler, öncelikle muhatap olduğu firmanın mukim olduğu ülke ile olan Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasını dikkate almalıdırlar.

Mükellefler tarafından yurt dışı mukimi firmalara, marka kullanım bedeli karşılığında yapılacak ödemelerin anılan anlaşmaların 12. maddesinin 3. fıkrası kapsamında gayrimaddi hak bedeli olarak değerlendirilmesi ve Türkiye'de doğan ve yurt dışı mukimi firmalara yapılacak bu ödemelerin gayrisafi tutarı üzerinden anılan maddenin 2. fıkrası uyarınca Türkiye'de de %10 oranını aşmayacak şekilde vergi kesintisi yapılması gerekmektedir. Bu kapsamda, söz konusu ödemelerin gayrisafi tutarı üzerinden Türkiye'de %10 oranında vergi kesintisi yapılacaktır. Mukimlik belgesinin ibraz edilememesi halinde ise iç mevzuat hükümleri gereği %20 oranında Kurumlar Vergisi Stopajı yapılacaktır.

Mükelleflerin yurt dışı mukimi firmalara marka kullanım hakkı bedeli olarak yapacakları ödemeler KDV'ye tabi olup yapılacak ödeme bedeli üzerinden hesaplanan KDV'nin sorumlu sıfatıyla 2 No.lu KDV beyannamesi ile mükelleflerce beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir.

KAYNAKÇA

- 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu
- 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu
- 1 seri No.lu Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliği

- Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen 06/07/2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.06.18.02-32215-7981-492 sayılı özelge
- Aydın Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen 23/11/2015 tarih ve 79690095-125-33 sayılı özelge
- İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen 23/02/2012 tarih ve B.07.1.Gİ-B.4.34.16.01-KVK 30-701 sayılı özelge
- İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen 07/04/2014 tarih ve 39044742-KDV.6-808 sayılı özelge
- İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 16.08.2013 tarih ve 39044742-KDV.9-1267 sayılı özelgesi
- Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği
- http://www.gib.gov.tr/uluslararasi_mevzuat