

Özelge: Yurt dışına yapılan bonservis ödemesi hk.

Sayı:

62030549-125[30-2013/12]-1745

Tarih:

01/07/2014

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 62030549-125[30-2013/12]-1745

01/07/2014

Konu : Yurt dışına yapılan bonservis ödemesinde tevkifat

İlgi : .../.../... tarihli özelge talep formunuz.

.....

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, futbolcu transferi nedeniyle kulübüne bonservis bedeli olarak 1.200.000.- Euro tutarında ödeme yaptığınızı belirterek, ödenen bonservis bedelinin tevkifata tabi tutulup tutulmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

A) Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Verginin konusu" başlıklı 1 inci maddesinde; "(1) Aşağıda sayılan kurumların kazançları, kurumlar vergisine tâbidir:

- a) Sermaye şirketleri.
- b) Kooperatifler.
- c) İktisadî kamu kuruluşları.
- ç) Dernek veya vakıflara ait iktisadî işletmeler.
- ç) İş ortaklıkları.

(2) Kurum kazancı, gelir vergisinin konusuna giren gelir unsurlarından oluşur."

hükmü yer almaktadır.

Anılan Kanunun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında, Kanunun birinci maddesinde sayılı kurumlardan kanuni ve iş merkezlerinin her ikisi de Türkiye'de bulunmayanların sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden dar mükellefiyet esasında vergilendirileceği hükme bağlanmış ve üçüncü fıkrasında da dar mükellefiyette kurum kazancını oluşturan kazanç ve iratlar bentler halinde sayılmıştır.

Aynı Kanununun 22 nci maddesinde ise;

"(1) Dar mükellef kurumların işyeri 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 Kanununun bu kazanç ve iratların tespitine ilişkin hüküm 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."

hükmüne yer verilmiştir.

Öte yandan Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 80 inci maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde bu Kanunun 70 inci maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendinde yazılı hakların (ihtira beratı hariç) elden çıkarılmasından doğan kazançların değer artış kazancı olduğu hükme bağlanmış olup, mezkur Kanunun 70 inci maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendinde; "Arama, işletme ve imtiyaz hakları ve ruhsatları, ihtira beratı (İhtira beratının mucitleri veya kanunî mirasçıları tarafından kiralınmasından doğan kazançlar, serbest meslek kazancıdır.), alameti farika, marka, ticaret unvanı, her türlü teknik resim, desen, model, plan ile sinema ve televizyon filmleri, ses ve görüntü bantları, sanayi ve ticaret ve bilim alanlarında elde edilmiş bir tecrübeye ait bilgilerle gizli bir formül veya bir imalat usulü üzerindeki kullanma hakkı veya kullanma imtiyazı gibi haklar (Bu hakların kullanılması için gerekli malzeme ve teçhizat bedelleri de gayrimenkul sermaye iradı sayılır.)" hükümleri yer almaktadır.

Ayrıca, anılan Kanunun 70 inci maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendinde, gayri maddi haklar için oldukça geniş bir yasal çerçeve sunulmuş ve "gibi haklar" ifadesi kullanılmak suretiyle, bentte ismen belirtilenlere benzerliği olan hakların da gayrimaddi hak olarak ele alınacakları hüküm altına alınmıştır.

Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinde, dar mükellefiyete tabi kurumların maddede bentler halinde sayılan kazanç ve iratları üzerinden, bu kazanç ve iratları avanslar da dahil olmak üzere nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı hükmüne yer verilmiş olup maddenin ikinci fıkrasında da, ticarî veya ziraî kazanç dahil olup olmadığına bakılmaksızın telif, imtiyaz, ihtira, işletme, ticaret unvanı, marka ve benzeri gayrimaddi hakların satışı, devir ve temlik karşılığında nakden veya hesaben ödenen veya tahakkuk ettirilen bedeller üzerinden kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı hükme bağlanmıştır. Vergi kesintisi oranı, 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca 03.02.2009 tarihinden itibaren gayrimaddi hak bedeli ödemelerinde %20 olarak belirlenmiştir.

Bu kapsamda, söz konusu futbolcunun Türkiye'deki bir kulüpte oynatılabilmesi hakkının devri karşılığı olarak sporcunun eski kulübüne ödenen bonservis bedelleri ve mahiyeti itibarıyla buna benzeyen ödemelerin gayrimaddi hak satış bedeli olarak değerlendirilmesi ve bunlarla ilgili olarak nakden veya hesaben yapılan ödemelerden, Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi uyarınca %20 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılması gerekir. Ancak, bonservis bedeli ödemesi yapılan şirketin mukimi olduğu ülke ile Türkiye arasında bir çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması bulunması ve söz konusu anlaşmada iç mevzuatımıza göre daha düşük oranda bir vergileme öngörülmesi halinde anlaşma hükümlerinin dikkate alınacağı tabiidir.

B) Çifte Vergilemeyi Önleme Anlaşmaları Yönünden:

Türkiye Cumhuriyeti ile İspanya Krallığı Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması 01.01.2004 tarihinden itibaren uygulanmaktadır.

Şirketiniz tarafından, futbolcu transferi nedeniyle kulübüne ödenen bonservis bedelinin vergilendirilmesinin anılan Anlaşmanın "Sermaye Değer Artış Kazançları" başlıklı 13 üncü maddesi kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.

Söz konusu Anlaşma'nın 13 üncü maddesi;

"1. Bir Akit Devlet mukimince, diğer Akit Devlette yer alan ve 6 ncı maddede belirtilen gayrimenkul

varlıkların elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar, bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

2. Bir Akit Devlet teşebbüsünün diğer Akit Devlette sahip olduğu bir işyerinin ticari varlığına dahil menkul varlıkların veya bir Akit Devlet mukiminin diğer Akit Devlette serbest meslek faaliyeti icra etmek üzere kullandığı sabit bir yere ait menkul varlıkların elden çıkarılmasından doğan kazançlar, bu işyerinin (yalnız veya tüm teşebbüsle birlikte) veya sabit yerin elden çıkarılmasından doğan kazanç da dahil olmak üzere, bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

3. Bir Akit Devlet mukiminin uluslararası trafikte işletilen gemi, uçak veya karayolu nakil vasıtalarının veya sözkonusu gemi, uçak veya karayolu nakil vasıtalarının işletilmesiyle ilgili menkul varlıkların elden çıkarılmasından sağlanan kazançlar, yalnızca bu Devlette vergilendirilecektir.

4. 1, 2 ve 3 üncü fıkrada belirtilenlerin dışında kalan varlıkların elden çıkarılmasından doğan kazançlar, yalnızca elden çıkaranın mukim olduğu Akit Devlette vergilendirilecektir.

5. 4 üncü fıkra hükümleri, Devletlerden birisinin, bu Devletin bir mukimi tarafından çıkarılan tahvil veya hisse senetlerinin, diğer Devletin bir mukimi tarafından elden çıkarılmasından sağlanan kazançları, iktisap ve elden çıkarma arasındaki sürenin bir yılı aşmaması ve elden çıkarmanın ilk bahsedilen Devletin bir mukimine yapılması kaydıyla, kendi mevzuatına göre vergilendirme hakkını etkilemeyecektir."

hükümlerini öngörmektedir.

Anılan maddenin dördüncü fıkrasına göre, bu maddenin bundan önceki fıkralarında belirtilenlerin dışında kalan varlıkların elden çıkarılmasından doğan değer artış kazançlarının vergilendirme hakkı, yalnızca elden çıkaranın mukim olduğu Devlete bırakılmıştır.

Bu durumda, İspanya mukimi futbol kulübü tarafından, Türkiye mukimi şirketinize futbolcunun bonservisiyle birlikte satışından elde edilen gelirin vergilendirme hakkı İspanya'ya ait olup, Türkiye'nin vergilendirme hakkı bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, Anlaşma hükümlerinin uygulanabilmesi için, Türkiye'deki futbol kulübüne satış yapan söz konusu İspanya spor kulübünün, İspanya'da tam mükellef olduğunun ve tüm dünya kazançları üzerinden bu ülkede vergilendirildiğinin İspanya yetkili makamlarından alınacak mukimlik belgesi ile kanıtlanması ve bu belgenin aslı ile birlikte noterce veya İspanya'daki Türk Konsolosluklarınca tasdik edilmiş Türkçe tercümesinin bir örneğinin Türkiye'deki vergi sorumlularına veya ilgili vergi dairesine ibraz edilmesi gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Vergi Dairesi Başkanı a.

Grup Müdürü V.

(*) 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 özelve uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır