Özelge: Türkiye'de yapılacak reklam çekimi için yurt dışındaki ajansa yapılacak ödemelerden tevkifat yapılıp yapılmayacağı hk.

Sayı:
B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 30-2602
Tarih:
16/08/2012

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

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 30-2602 16/08/2012
Konu : Türkiye'de yapılacak reklam çekimi için yurt dışındaki ajansa yapılacak ödemelerden tevkifat yapılıp yapılmayacağı.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... vergi kimlik numaralı mükellefi olduğunuz, Amerika Birleşik Devletlerinde kurulu ajans tarafından, ABD tenis federasyonuna bağlı sporcunun Türkiye'ye reklam çekimi için gönderildiği belirtilerek yapılacak ödemeler üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılıp yapılmayacağı hususunda bilgi talep edildiği anlaşılmakta olup konu hakkında Başkanlığımız görüşleri aşağıda açıklanmıştır.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında; 1 inci maddede yazılı kurumlardan kanuni ve iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye içinde bulunmayanların yalnız Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirileceği hükme bağlanmış, üçüncü fıkrasında ise dar mükellefiyet mevzuuna giren kurum kazancının hangi kazanç ve iratlardan oluştuğu belirtilmiştir.

Anılan maddenin üçüncü fıkrasının (a) bendinde de Türkiye'de Vergi Usul Kanunu hükümlerine uygun iş yeri olan veya daimi temsilci bulunduran yabancı kurumlar tarafından bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla yapılan işlerden elde edilen ticari kazançların, (c) bendinde de Türkiye'de elde edilen serbest meslek kazançlarının dar mükellefiyet konusuna giren kurum kazancı olarak vergilendirileceği hükme bağlanmış olup aynı maddenin dördüncü fıkrasında da bu maddede belirtilen kazanç ve iratlar ile gelir unsurlarının Türkiye'de elde edilmesi ve Türkiye'de daimi temsilci bulundurulması konularında, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun ilgili hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

Gelir Vergisi Kanununun 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (4) numaralı bendinde, dar mükellefiyete tabi kimseler bakımından serbest meslek kazançlarının Türkiye'de elde edilmiş sayılması için serbest meslek faaliyetlerinin Türkiye'de icra edilmesi veya Türkiye'de değerlendirilmesi gerektiği belirtilmiş, maddenin son fıkrasında da "Bu maddenin 3 üncü, 4 üncü, 5 inci ve 7 inci bentlerinde sözü edilen değerlendirmeden maksat, ödemenin Türkiye'de yapılması veya ödeme yabancı memlekette yapılmışsa, Türkiye'de ödeyenin veya nam ve hesabına ödeme yapılanın hesaplarına intikal ettirilmesi veya kârından ayrılmasıdır." hükmüne yer verilmiştir.

Öte yandan Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinde, dar mükellefiyete tâbi kurumların maddede bentler halinde sayılan kazanç ve iratları üzerinden, bu kazanç ve iratları avanslar da dâhil olmak üzere nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı hükmüne yer verilmiş olup maddenin birinci fıkrasının (b) bendinde serbest meslek kazançlarından kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Anılan maddenin verdiği yetkiye dayanılarak çıkarılan 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile serbest meslek kazançları üzerinden yapılacak kurumlar vergisi kesintisi oranı, petrol arama faaliyetleri dolayısıyla sağlanacak kazançlardan % 5, diğer serbest meslek kazançlarından % 20 olarak belirlenmiştir.

ÇİFTE VERGİLENDİRMEYİ ÖNLEME ANLAŞMASI YÖNÜNDEN:

Diğer taraftan, Türkiye Cumhuriyeti ile Amerika Birleşik Devletleri Hükümeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması 01/01/1998 tarihinden itibaren uygulanmak üzere 19/12/1997 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Anlaşmanın "Sanatçı ve Sporcular" başlıklı 17 nci maddesinde;

"...

2. Bir sanatçının ya da sporcunun icra ettiği bu nitelikteki faaliyetlerden doğan gelir, kendisine değil de bir başkasına yönelirse, bu gelir 7 nci (Ticari Kazançlar) ve 14 üncü (Serbest Meslek Faaliyetleri) madde hükümleriyle bağlı kalınmaksızın, sanatçı ya da sporcunun faaliyetlerinin icra edildiği Akit Devlette vergilendirilebilir. Ancak, söz konusu sanatçı veya sporcu, kendisinin veya kendisiyle ilgili bir kişinin, doğrudan veya dolaylı olarak bu diğer kişinin kazancını - tehir edilmiş ödemelerin tahsili, ikramiye, ücret, temettü, ortaklık kazanç payı veya diğer bir dağıtımın gerçekleştirilmesi halleri dahil olmak üzere - herhangi bir surette paylaşmadığını ispat ederse, bu hüküm uygulanmayacaktır.

..." hükmüne yer verilmiştir.

Anlaşmanın "Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi" başlıklı 23 üncü maddesinde ise;

" 1. Birleşik Devletler, kendi mevzuatındaki sınırlamalar saklı kalmak üzere ve kendi mevzuatının (bu Anlaşmadaki genel prensibi değiştirmeksizin, zaman zaman değiştirilebilen) hükümlerine göre, bir Birleşik Devletler mukiminin veya vatandaşının gelir üzerinden ödeyeceği Birleşik Devletler vergisinden aşağıdaki vergilerin mahsubuna müsaade edecektir;

a) Söz konusu vatandaş veya mukim tarafından veya onların adına Türkiye'de gelir üzerinden ödenen vergiler;

...

Bu fıkranın amaçları yönünden, 2 nci maddenin (Kavranan Vergiler) ikinci fıkrasının (a) bendinde ve üçüncü fıkrasında bahsedilen vergiler, gelir vergileri olarak kabul edilecektir.

2. Türkiye'nin bir mukimi, bu Anlaşmanın hükümleri gereğince Birleşik Devletler'de ve Türkiye'de vergilendirilebilen bir gelir elde ettiğinde, Türkiye, yabancı vergilerin mahsubuna ilişkin Türk Vergi Mevzuatı hükümleri saklı kalmak üzere (bu Anlaşmadaki genel prensibi değiştirmeksizin, zaman zaman değiştirilebilen), Birleşik Devletler'de gelir üzerinden ödenen vergiye eşit bir miktarın, bu kişinin geliri üzerinden ödeyeceği vergiden mahsubuna müsaade edecektir. Bununla beraber, söz konusu mahsup, Birleşik Devletler'de vergiye tabi gelir için, mahsuptan önce Türkiye'de hesaplanan gelir vergisi tutarını aşmayacaktır.

..." hükmüne yer verilmiştir.

Bu hükümlere göre, ABD'de kurulu ajans tarafından, ABD Tenis Federasyonuna bağlı sporcuya Türkiye'de yapılacak reklam çekimi için doğrudan veya dolaylı yapılan ödemeleri vergileme hakkı, iki ülke arasındaki Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmasının 17 nci maddesinin ikinci fıkra hükümleri kapsamında Türkiye'ye aittir. Bu durumda yapılan ödemeler üzerinden Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesi birinci fıkrasının (b) bendi gereğince %20 oranında tevkifat yapılması gerekmektedir.

ABD'den gelen sporcunun faaliyetlerine ilişkin gelirleri üzerinden Çifte Vergilendirmeyi

Önleme Anlaşmasının 17 nci maddesi uyarınca Türkiye'de ödenen vergiler, söz konusu Anlaşmanın "Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi" başlıklı 23 üncü maddesi çerçevesinde ABD'de bu gelire ilişkin hesaplanacak vergiden mahsup edilebilecektir.

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.