



CUMHUR İNAN BİLEN
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

YURTDIŞINDA MUKİM FİRMADAN (GOOGLE, FACEBOOK VB.) ALINAN REKLAM HİZMETİ ÖDEMELERİNDE KURUMLAR VERGİSİ TEVKİFATI VE KDV BEYANNAMESİ UYGULAMALARI

28 ŞUBAT 2019

İlgili Mevzuatlar:

- ❖ Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK),
- ❖ Katma Değer Vergisi Kanunu (KDV).

Konu: Yurt dışında mukim firmalar (Google, Facebook vb.) alınan reklam hizmeti ödemelerinde kurum stopajı ve KDV uygulaması.

I- Kurumlar Vergisi Kanunu(KVK) Açısından

- Yurt dışında bulunan firmanın dar mükellef olması KVK'nın 3. maddesinin 2. fıkrasında tanımı şöyle yapılmıştır: *“Kanunun 1 inci maddesinde sayılı kurumlardan kanunî ve iş merkezlerinin her ikisi de Türkiye'de bulunmayanlar, sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirilirler.”* Kanun maddesinin devamında ise dar mükellefiyet kurum kazançlarının neler olduğu belirtilmiştir.
- Kurumlar Vergisi Kanununun 30'uncu maddesinde *“Dar mükellefiyette vergi kesintisi”* başlığı altındaki 30. maddesinin 1. fıkrasına göre: *“Dar mükellefiyete tâbi kurumların aşağıdaki kazanç ve iratları üzerinden, bu kazanç ve iratları avanslar da dahil olmak üzere nakden veya hesaben (kesintiye tâbi kazanç ve iratları ödeyenleri hak sahiplerine karşı borçlu durumda gösteren her türlü kayıt ve işlemler) ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından % 15 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılır.”* hükmü yer almaktadır.

- Örneğin; Google şirketi İrlanda mukimi bir firma olduğu için, KVK açısından İrlanda ile Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması (ÇVÖA)'nı incelemek gerekmektedir. İrlanda ile ÇVÖA'nın 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.
- Buna göre, 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.

- Ayrıca 4 Seri No.lu **Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Genel Tebliği**'nin "**ÇVÖ Anlaşmaları Hükümleri Kapsamında Tevkifat Yükümlülüğü**" 4.2.2. maddesinin "**4.2.2.1 Faaliyetin Türkiye'ye Gelmeksizin Sunulması**" fıkrasına göre: "Genel kural olarak, **diğer ülke mukimi** bir kişinin (gerçek veya tüzel kişi) Türkiye'ye **gelmeksizin** icra edeceği ve ülkemize sunulan serbest meslek faaliyetleri dolayısıyla elde edeceği gelirleri vergileme hakkı ÇVÖ Anlaşması uyarınca yalnızca **mukim olunan ülkeye aittir**. Bu faaliyetler karşılığında elde edilen gelirler üzerinden Türkiye'de vergilendirme yapılmayacağından bu kapsamdaki ödemeler üzerinden herhangi bir vergi tevkifatı yapılması da gündeme gelmeyecektir. Bu durumda Tebliğin ekinde yer alan 1 no.lu form* ile 2 no.lu formun doldurulmasına gerek bulunmamaktadır." hükmü yer almaktadır.

*<http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2017/09/20170926-13-1.pdf>

- Fakat, 18.12.2018 tarih ve 476 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile yapılan düzenlemeye göre: “*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 yapılır.*” ibaresi yer almaktadır.
- Bu kararın 3. maddesinde ise KVK'nın 30. maddesinde yer alan dar mükellef kurumların vergi kesintisine tabi kazanç ve iratlarından yapılacak vergi kesintisi oranı belirlenmiştir. Bu maddeye göre: “*internet ortamında verilen reklam hizmetlerine ilişkin olarak, hizmeti verenlere veya internet ortamında reklam hizmeti verilmesine aracılık edenlere yapılan ödemeler üzerinden %15*” oranında vergi kesintisi yapılması gerekmektedir.

- KVK açısından konuyu özetleyecek olursak; yurt dışında mukim firmadan (dar mükellef) alınan reklam hizmetlerine ilişkin yapılan ödemeler üzerinden % 15 vergi kesintisi yapılması gerekmekte birlikte, yapılan kesintinin ÇVÖA açısından değerlendirildiğinde ihtilaflara ve tartışmalara neden olacağı görülmektedir. Bu konu hakkında vergi idaresinin konuya açıklık getirmesi beklenmektedir.
- Cumhurbaşkanı Kararı uyarınca yapılacak bir incelemede vergi ziyayı nedeniyle; cezaya maruz kalma riskinin ortadan kaldırılması amacıyla vergi kesintisi yapılması, fakat kesinti yapılırken ihtirâzi kayıtla kesintinin beyan edilmesi tavsiye edilmektedir.

II-Katma Değer Vergisi Kanunu(KDVK) Açısından

- KDVK'nın 1. maddesinin 1. fıkrasına göre: Türkiye'de yapılan ticari, sınai, zırai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesindeki teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu belirtilmiştir.
- İnternet sayfasını paylaştığımız özelgede* de ifade edildiği üzere verginin mükellefi İrlanda mukimi firma olmakla birlikte, söz konusu firmanın Türkiye'de ikametgâhı, iş yeri, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması halinde hizmet bedeli üzerinden hesaplanacak verginin, Kanunun 9/1 inci maddesi ve 15 seri no.lu KDV Genel Tebliğinin (C) bölümü gereğince şirketiniz tarafından 2 no.lu KDV beyannamesi ile sorumlu sıfatıyla beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir.

*<http://www.gib.gov.tr/node/93859>

III-Sonuç

- Yurt dışında mukim firmadan(Google, Facebook v.b.) alınan reklam hizmeti ödemelerinde;
 - KVK'nın 30. maddesi 1. bendi gereğince %15 oranında Kurum Stopajı yapılması Muhtasar Beyannamesi ile ilgili dönemde beyan edilmesi gerekmektedir. Ancak ÇVÖA kapsamında konunun tartışmalara gebe olması nedeniyle ileride herhangi bir hak kaybına uğranılmaması açısından beyannamenin ihtirazi kayıtla verilmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.
 - KDV Kanunu açısından ise 2 No.lu KDV Beyannamesi ile alınan hizmetin tabi olduğu oranda KDV tevkifatının beyan edilmesi gerekmektedir. Beyan edilen KDV'nin ise 1 No.lu KDV Beyannamesinde indirim yoluyla giderilebileceği tabiidir.

Beyanname1 - MUH_35

Genel Bilgiler Vergiye Tabi İşlemler **Ödemeler** Vergi Bildirimi Düzenleme Bilgileri Ekler

MATRAH VE VERGİ BİLDİRİMİ

Ödemelerin Tür Kodu	Ödemelerin Gayrisafi Tutarı	Vergi Kesinti Tutarı
279	1.000	150

Lütfen Ödeme Tür Kodu seçiniz

tür kodu	GRUP	açıklama
279	KVK 30 ÖDM - İnternet Ortamında Verilen Reklam Hizmetleri	İnternet ortamında verilen reklam hizmetlerine ilişkin ödemeler (KVK Md. 30/1-d)
280	KVK 30 ÖDM - İnternet Ortamında Verilen Reklam Hizmetleri	İnternet ortamında verilen reklam hizmetlerine aracılık edenlere yapılan ödemeler (KVK Md. 30/1-d)

Se Vazge

Toplam 1.000,00 150,00

Ücret Ödemeleri Üzerinden Yapılan Tevkifatın 5084 Say. Kanun Gereği Terkin Edilen Tutarı

Ücret Ödemeleri Üzerinden Yapılan Tevkifatın 5225 Say. Kanun Gereği Terkin Edilen Tutarı

Ücret Ödemeleri Üzerinden Yapılan Tevkifatın 5746 Say. Kanun Gereği Terkin Edilen Tutarı

Ücret Ödemeleri Üzerinden Yapılan Tevkifatın G.V.K Gec. 80.Md Terkin Edilen Tutarı

4447 Sayılı Kanununun Geçici 21. Maddesi Kapsamında Terkin Edilecek Tutar

Terkin Sonrası Kalan Gelir Vergisi Tutarı 150,00

MAHSUP EDİLEN VERGİLER

K.V.K. 34/8. Maddesi Uyarınca K.V.K. 15/3 Maddesine Göre Yapılan Vergi Kesintisinden Mahsup Edilecek Kesinti Tutarları

Menkul Kıy. Yat. Fonları (BYF ile Konut Finansman Fonları ve Varlık Finansman Fonları Dahil) ile Menkul Kıy. Yat. Ortaklıklarınca GVK. Geç. Mad. 67/8'e Göre Hesaplanacak Vergiye Mahsup Edilecek Tevkifat Tutarı

Asgari Geçim İndiriminden Doğan Mahsup Edilecek Gelir Vergisi

GVK'nın 33. Maddesi Kapsamında Mahsup Edilecek Kesinti Tutarı

Mevduat Hesabı Vade Değişikliği Nedeniyle Mahsup Edilecek Kesinti Tutarı

Mahsup Edilecek Toplam Vergi

Tevkifata İlişkin Damga Vergisi



CUMHUR İNAN BİLEN
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

SAYGILARIMIZLA

Sitemizde(cumhurbilenymm.com.tr) paylaşılan vergi ve vergileme ile ilişkili çalışmalarda şahsi görüş ve yorumlarımız yer almaktadır. Sitemizde yer alan bilgi veya verileri kullanmanız sonucunda ortaya çıkabilecek her türlü risk tarafınıza aittir. Sitemiz ve yazarları, söz konusu kullanımdan dolayı (ihmkarlık kaynaklı olanlar da dahil olmak üzere) her türlü özel, dolaylı veya arzi zararlardan ve cezai tazminattan dolayı sorumlu tutulamaz.