

16266  
GA 99

T.C.  
MALİYE BAKANLIĞI  
Gelir İdaresi Başkanlığı

06.03.2013

Sayı :15014783-610-1390 - 18800

**ACELE VE SÜRELİDİR.**

Konu : Yazılı Soru Önergesi

**TÜRKİYE BÜYÜK MİLLET MECLİSİ BAŞKANLIĞINA**

**İlgi:** 26.01.2013 tarihli ve 43452547-120.07-104626 sayılı yazınız.

Kütahya Milletvekili Sayın Prof. Dr. Alim IŞIK'ın tarafıma tevcih ettiği 7/16266 esas no.lu yazılı soru önergesinin Bakanlığımızı ilgilendiren hususları aşağıda açıklanmıştır.

Bilindiği üzere, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında, Kanunun birinci maddesinde 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 hüküm altına alınmıştır.

Bu hükme göre, kanuni ve iş merkezlerinin her ikisi de Türkiye'de bulunmayan mükellefler yalnızca Türkiye'de elde ettikleri kazançlar üzerinden vergilendirilmektedir.

Kurumlar Vergisi Kanununun 22 nci maddesinin birinci fıkrasında, dar mükellef kurumların iş yeri veya daimi temsilci vasıtasıyla elde ettikleri kazançlarının tespitinde, aksi belirtilmediği takdirde tam mükellef kurumlar için geçerli olan hükümlerin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, Türkiye'de ticari faaliyette bulunan dar mükellef yabancı kurumlar ile tam mükellef kurumlar arasında vergi yükü ile vergi yükümlülükleri açısından fark bulunmamaktadır. Şöyle ki, Kurumlar Vergisi Kanununun 32 inci maddesi uyarınca gerek tam mükellef kurumlar, gerekse mükellef yabancı kurumlar ( ticarî ve ziraî kazançlarla sınırlı olarak üzere), %20 oranında kurumlar vergisi ödemektedirler.

Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinde, dar mükellefiyete tabi kurumların maddede 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 hükme bağlanmış olup, aynı maddenin 6 ncı fıkrasında ise yıllık veya özel beyanname veren dar mükellef kurumların, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancından, hesaplanan kurumlar vergisi düşüldükten sonra kalan kısımdan ana merkeze aktardıkları tutar üzerinden, kurum bünyesinde % 15 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Bu çerçevede, Türkiye'de ticari faaliyette bulunan dar mükellef yabancı kurumların kazançlarının ana merkeze aktarılması sırasında %15 oranında tevkifat yapmaları gerekmektedir.

Öte yandan, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun; 1 inci maddesinde her türlü mal ve hizmet ithalatının vergiye tabi olduğu ve ithalatın kamu sektörü, özel sektör veya herhangi bir gerçek veya tüzel kişi tarafından yapılmasının veya herhangi bir suretle gerçekleştirilmesinin veya özellik taşımasının vergilendirmeye tesir etmeyeceği, 6/b maddesinde, işlemlerin Türkiye'de yapılmasının, hizmetin Türkiye'de yapılmasını veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını ifade ettiği, 9 uncu maddesinde, vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla vergiye tabi işlemlere taraf olanları vergi alacağının ödenmesinden sorumlu tutma konusunda Bakanlığımızın etkili olduğu hüküm altına alınmıştır.

117 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin "2.1 İkametgahı, İşyeri, Kanuni Merkezi ve İş Merkezi Türkiye'de Bulunmayanlar" başlıklı bölümünde ithal edilen hizmetten doğan KDV'nin sorumlu sıfatıyla beyan edilmesi için hizmetten Türkiye'de faydalanan muhatabın KDV mükellefi olmasının şart olmadığı ve KDV mükellefiyeti bulunmayanların da söz konusu hizmetler nedeniyle KDV tevkifatı yaparak 2 No.lu KDV beyannamesi ile beyan etmek ve ödemek zorunda olduğu açıklanmış olup, 30/12/2007 tarih ve 26742 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararname eki (I) ve (II) sayılı listelerde yer almayan mobil servis hizmeti genel oranda (%18) KDV'ye tabidir.

Diğer taraftan, 6802 sayılı Gider Vergileri Kanununun 39 uncu maddesine göre, 406 sayılı Telgraf ve Telefon Kanunu uyarınca Bilgi Teknolojileri ve İletişim Kurumuyla görev veya imtiyaz sözleşmesi imzalamak suretiyle veya 5809 sayılı Elektronik Haberleşme Kanunu uyarınca bu Kuruma bildirim yapılması veya bu Kurumca kullanım hakkı verilmesi yoluyla yetkilendirilen işletmecilerin her nevi mobil elektronik haberleşme işletmeciliği kapsamındaki (ön ödemeli kart satışları dahil) tesis, devir, nakil ve haberleşme hizmetlerinin % 25, kablolu, kablosuz ve mobil internet servis sağlayıcılığı hizmetinin % 5, radyo ve televizyon yayınlarının uydu platformu ve kablo ortamından iletilmesine ilişkin hizmetleri ile diğer telekomünikasyon hizmetlerinin % 15 oranında ÖİV ye tabi olduğu, verginin mükellefinin elektronik haberleşme hizmetlerini sunan işletmecilerin olduğu, verginin matrahının, katma değer vergisi matrahını oluşturan unsurlardan teşekkül edeceği ve bu maddede hüküm bulunmayan hallerde 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, Bilgi Teknolojileri ve İletişim Kurumunca yetkilendirilen veya yetkilendirilmiş sayılan işletmeciler ÖİV mükellefi olup, anılan Kurumca yetkilendirilmeyen işletmecilerin ÖİV mükellefiyeti bulunmadığından Türkiye'de ya da yurt dışında faaliyet gösterip göstermemesine bakılmaksızın bu işletmeciler tarafından yapılan satışlar (içerik satışları) ÖİV'ye tabi bulunmamaktadır. Ancak, söz konusu içeriklerin yetkili işletmeciler (GSM operatörleri) tarafından ilgili mevzuat ve yetkilendirilmeleri kapsamında elektronik haberleşme altyapısı vasıtasıyla iletilmesi, gönderilmesi ve alınması faaliyetleri elektronik haberleşme hizmeti olduğundan bu hizmetler karşılığında alınan bedeller üzerinden ÖİV hesaplanması gerekmektedir.

Söz konusu yazılı soru önergesinde belirtilen ve içerik satışı yapan firmalar Bilgi Teknolojileri ve İletişim Kurumu tarafından yetkilendirilen işletmeciler olmadığından bu şirketlerin ÖİV mükellefiyeti bulunmamaktadır. Bu uygulama yurt içinde kurulu bulunan ve aynı hizmeti veren işletmeciler bakımından da geçerlidir.

Bununla birlikte 01/08/2010 tarihli ve 27659 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 6009 sayılı Kanun ve 10/07/2011 tarihli ve 27990 sayılı Resmi Gazete de yayımlanan 646 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile vergi incelemelerine ilişkin usul ve esaslar belirlenmiştir. Bu kapsamda vergi incelemeleri, Vergi Usul Kanununun 5 inci maddesi kapsamında vergi mahremiyeti ilkesini esas alarak mükellef haklarını korumaya dayalı, mükellef ayrımı yapılmaksızın tüm mükellefleri kavrayacak şekilde belli risk analizleri sonucunda oluşturulan veriler kapsamında yerine getirilmektedir.

Öte yandan önergede yer alan diğer konular, Ulaştırma, Denizcilik ve Haberleşme Bakanlığını ilgilendirmekte olduğundan, söz konusu hususlar hakkında anılan Bakanlıktan bilgi alınmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

Bilgi edinilmesini arz ederim.

  
**Mehmet ŞİMŞEK**  
**Maliye Bakanı**