

KONU: DAR MÜKELLEF KURUMLARA (YURTDIŞINDAKİ YABANCI FİRMALARA) YAPILAN BAZI ÖDEMELER KURUMLAR VERGİSİ KANUNU'NUN 30. MADDESİNE GÖRE KURUMLAR VERGİSİ KESİNTİSİ İLE SORUMLU SIFATIYLA KDV TEVKİFATINA TABİDİR.

Dar mükellef kurumlara yapılan ödemelerden hangilerinin Kurumlar Vergisi kesintisi ve KDV tevkifatına tabi olup olmadığını hatırlatmak istiyoruz.

A- KURUMLAR VERGİSİ KESİNTİSİ YAPILMAYACAK KAZANÇLAR:

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 30. maddesine göre dar mükellefiyete tabi kurumların elde ettiği TİCARİ, ZİRAİ VE DİĞER KAZANÇ VE İRATLAR Kurumlar Vergisi kesintisine tabi değildir.

Kesinti kapsamına girmeyen TİCARİ, ZİRAİ VE DİĞER KAZANÇ VE İRATLARIN neler olduğunu kısaca belirtelim.

1- TİCARİ KAZANÇ:

Gelir Vergisi Kanunu'nun 37. maddesine göre "Her türlü ticari ve sınaî faaliyetlerden doğan kazançlar ticari kazançtır."

Ayrıca aynı madde bazı kazançların da ticari kazanç kapsamında sayıldığı belirtilmiştir. Bu çerçevede dar mükellef kurumların Türkiye'de;

- Vergi Usul Kanunu'na göre bir işyeri açması veya daimi temsilci buldurması,
- Bu işyerinde veya bu temsilciler vasıtasıyla gelir elde etmesi halinde,

elde edilen kazanç, ticari kazanç sayılmakta, KVK'nun 22. maddesine göre dar mükellef kurumların yukarıda belirtilen işyeri veya daimi temsilci vasıtasıyla Türkiye'de elde edilen kazançların tespitinde aksi belirtilmediği takdirde tam mükellef kurumlar için geçerli olan hükümlerin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda belirtilen açıklamalara göre dar mükelleflerin ticari kazançlarının vergilendirilmesi, Türkiye'de işyeri veya daimi temsilci buldurulması ve kazancın bu yerlerden veya bu temsilci vasıtası ile elde edilmesi şartına bağlıdır.

2- ZİRAİ KAZANÇLAR

Gelir Vergisi Kanunu'nun 52. maddesinde zirai kazanç "Zirai faaliyetten doğan kazanç zirai kazançtır." Şeklinde tanımlanmış olup bu madde de zirai kazançlar detaylı bir şekilde sayılmıştır.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 7. maddesinde yabancı kuruluşun Türkiye'den zirai kazanç elde etmesi ancak zirai faaliyetlerin Türkiye'de icra edilmesi ile mümkün olabilir. Bu durum Türk firmaları gibi kurumlar vergisi ve KDV mükellefiyetini gerektirmektedir.

3- DİĞER KAZANÇ VE İRATLAR:

Gelir Vergisi Kanunu'nun 80. ve 81. maddelerinde yazılı iş ve işlemlere de kurumlar vergisi kesintisi uygulanmayacaktır.

B- SANATÇI VE SPORCULARA YAPILAN ÖDEMELER:

Devletler arasında gelir üzerinden alınan vergilerde çifte vergilendirmeyi önleme ve vergi kaçakçılığına engel olma anlaşmalarında gelirler türlerine göre ayrı ayrı kararlaştırılmıştır. Anlaşmalarda sanatçı ve sporcuların elde ettikleri gelir; serbest meslek faaliyetleri ve bağımlı faaliyetler nedeniyle elde edilen ücret, maaş ve diğer benzeri gelirlere ilişkin hükümlere bağlı kalmaksızın "sanatçı ve sporcular" başlıklı ayrı maddelerde hüküm altına alınmıştır.

Türkiye'de mukim kurum ve kuruluşun, diğer bir devlette mukim olan ve tiyatro, sinema, radyo ve televizyon sanatçısı gibi bir sanatçı, müzisyen veya bir sporcunun faaliyetini Türkiye'de icra etmeleri nedeniyle yaptıkları ödemeler (Brüt) üzerinden çifte vergilendirme anlaşmalarında belirtilen şartlara göre vergi kesintisi yapılacaktır.

Vergilendirme esnasında sanatçı ve sporcunun mukimi olduğu ülke ile yapılan çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmasının tetkik edilmesi gerekmektedir.

C- KURUMLAR VERGİSİ KESİNTİSİ YAPILACAK KAZANÇLAR:

1- Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 30. maddesinde, dar mükellefiyete tabi kurumların aşağıda belirtilen kazanç ve iratları üzerinden bu kazanç ve iratları avanslarda dahil olmak üzere nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı belirtilmiştir.

Dar mükellefiyete tabi kurumların Türkiye'de bir işyeri veya daimi temsilci bulunmadan veya Türkiye'de bir işyeri ve daimi temsilci bulunsa da bu işyerinde yürüttükleri ticari faaliyetle bağlantılı olmamak suretiyle elde ettikleri;

a) GVK'nun da belirtilen esaslara göre birden fazla takvim yılına yaygın inşaat ve onarım işleri ile uğraşan kurumlara bu işleri ile ilgili olarak yapılan hakediş ödemelerinden, (GVK Md. 42-43)

b) Serbest Meslek Kazançlarından,

Gelir Vergisi Kanunu'nun 6. maddesinde; Türkiye'de yerleşmiş olmayan gerçek kişilerin sadece Türkiye'de elde ettikleri kazanç ve iratlar üzerinden vergilendirileceği belirtilmiştir. Aynı kanunun 7. maddesinde ise kazanç veya iradın Türkiye'de elde edilmesinin gelir unsurları bazında tespitine ait şartlar hüküm altına alınmıştır.

Madde hükmüne göre:

Serbest meslek kazançlarının Türkiye'de elde edilmiş sayılması için serbest meslek faaliyetinin Türkiye'de icra edilmesi veya Türkiye'de değerlendirilmesi gerekir.

Türkiye'de değerlendirme, ödemenin Türkiye'de yapılması veya ödeme yabancı memlekette yapılmışsa, Türkiye'de ödeyenin veya nam ve hesabına ödeme yapılanın hesaplarına intikal ettirilmesi veya karından ayrılmasıdır. Dar mükellef kurumların Türkiye'de elde ettikleri serbest meslek kazançları, KVK'nun 30. maddesi uyarınca vergi kesintisine tabi tutulacaktır.

Serbest meslek kazancı, Gelir Vergisi Kanunu'nun 65. ve 66. maddelerinde tarif edilmiştir.

Serbest meslek faaliyeti, esas itibariyle gerçek kişilerce icra edilen faaliyet türüdür. Dar mükellef kurumların bu tür kazanç elde etmeleri ise istihdam ettikleri personelleri aracılığı ile olmaktadır. Bu nedenle dar mükellef kurumların elemanları vasıtasıyla yaptırılan iş için gönderdikleri faturadaki bedel kesintiye tabidir.

Danışmanlık, müşavirlik, mühendislik, plan, proje bedelleri, avukatlık, montaj hizmetleri (montörlere yapılan ücret, harcırah, yemek otel vs. giderler dahil olup, Türkiye'deki şirket tarafından doğrudan karşılanan yurtdışından gelen elemanların bu giderlere ait bedellerin yurtdışındaki firmaya aktarılıp aktarılmadığına bakılmaksızın bu giderler için ödenen KDV'ler indirim konusu yapılmayarak vergi kesintisinde matraha dahil edilecektir.) teknik yardım hizmetleri, servis hizmetleri, teknik müşavirlik, bilgisayar yazılımları ve benzeri serbest meslek kazançları vergi kesintisi kapsamındadır.

c) Gayrimenkul Sermaye İratlarından,

Gelir Vergisi Kanunu'nun 70. maddesine göre mal ve hakların sahipleri, zilyetleri, irtifak hakkı sahipleri veya kiracıları tarafından kiraya verilmesinden elde edilen iratlar, gayrimenkul sermaye iradidir.

Gayrimenkulün Türkiye'de bulunması, gayrimenkul mahiyetindeki mal ve hakların Türkiye'de kullanılması veya gayrimenkul Türkiye'de olmasa veya kullanılmasa dahi Türkiye'de değerlendirilmesi kesinti için yeterlidir.

Türkiye'de değerlendirilmesinden maksat;

Ödemenin Türkiye'de yapılması veya ödeme yabancı memlekette yapılmışsa Türkiye'de ödeyenin veya nam ve hesabına ödeme yapılanın hesaplarına intikal ettirilmesi veya gider yazılmasıdır.

GVK'nun 70. maddesinde sayılan haklar uygulamada gayri maddi hak kavramı ile ifade edilmekte olup, bu haklar karşılığı ödenen bedeller de gayrimenkul sermaye iradı kapsamında değerlendirilmektedir. Gayrimenkul sermaye iratları bedelleri üzerinden KVK'nun 30. maddesine göre vergi kesintisine Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1. ve 9. maddelerine göre KDV hesaplanıp ödeneceğini belirtelim.

Dar mükellefiyete tabi kurumların Türkiye'de bulunan iktisadi kıymetlerinin (mal ve hakların) kiralanmasından elde ettiği kazançlar, gayrimenkul sermaye iradidir. Bu değerlerin ana merkezin aktifinde kayıtlı olması elde edilen kazancın niteliğini değiştirmeyecektir.

Ticari kazanç kapsamında olmayan ve kurumlar vergisi kesintisi yapılacak gayrimenkul sermaye iratlarına örnekler;

—ARAZİ, BİNA, GEMİ VE GEMİ PAYLARI, MOTORLU TAHMİL VE TAHLİYE VASITALARI, MOTORLU ARAÇ, MAKİNA VE TESİSAT, HER TÜRLÜ UÇAK, PROGRAM LİSANSLARI KİRASI vergi kesintisi kapsamındadır.

Gayri Maddi Haklar:

- Arama Hakları ve Ruhsatları
- İşletme Hakları ve Ruhsatları
- İmtiyaz Hakları ve Ruhsatları
- İhtira Beratı Karşılığı (Patent)
- Telif Hakları
- Alameti Farika Bedeli (Marka)
- Ticaret Unvanı Kullanılması
- Lisans Bedeli (Royalty)
- Know-How Bedeli (Teknik Bilgi)

-Her türlü teknik resim, desen, dizayn, model, plan, resimli roman, sinema ve televizyon filmleri, ses ve görüntü bantları, formül veya bir imalat usulü üzerindeki kullanma hakkı veya kullanma imtiyazı gibi haklar için ödenen bedeller.

ç-) GVK'nun 75.maddesinin 2.fıkrasının (1),(2),(3) ve (4) numaralı bentlerinde sayılan (Kar payları, iştirak hisselerinden doğan kazançlar ve Kurumlar Vergisi Kanunu uyarınca yıllık veya özel beyanname veren dar mükellef kurumların, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancından, hesaplanan kurumlar vergisi düşüldükten sonra kalan kısmı) hariç olmak üzere menkul sermaye iratlarından,

GVK'nun 75. maddesine göre:

Sahibinin ticari, zirai veya mesleki faaliyeti dışında nakdi sermaye veya para ile temsil edilen değerlerden müteşekkil sermaye dolayısıyla elde ettiği KAR PAYI, FAİZ, KİRA VE BENZERİ İRATLAR menkul sermaye iradidir.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 7. maddesine göre menkul sermaye iradının, Türkiye'de elde edilmesini sermayenin Türkiye'de yatırılmış olması şartına bağlanmıştır.

2- Ticari veya zirai kazançta dahil olup olmadığına bakılmaksızın, telif, imtiyaz, ihtira, işletme, ticaret unvanı, marka ve benzeri gayri maddi hakların satışı, devir ve temlik karşılığında nakden veya hesaben ödenen veya tahakkuk ettirilen bedeller üzerinden Kurumlar Vergisi kesintisi yapılacaktır.

3- Tam mükellef kurumlar tarafından, Türkiye'de bir iş yeri veya daimî temsilci aracılığıyla kâr payı elde edenler hariç olmak üzere, dar mükellef kurumlara veya kurumlar vergisinden muaf olan dar mükelleflere dağıtılan (Kârın sermayeye eklenmesi kâr dağıtımını sayılmaz.) ve Gelir Vergisi Kanununun 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde sayılan kâr payları üzerinden bu Kanunun 15 inci maddesinin üçüncü fıkrası uyarınca vergi kesintisine tâbi tutulan kazançlar hariç olmak üzere, kurumlar vergisi kesintisi yapılır.

Bunlar; KAR PAYI, FAİZ, ÖZEL FİNANS KURULUŞLARINCA ÖDENEN KAR PAYLARI, ALACAK FAİZLERİ VE BENZERİ MENKUL KIYMET GELİRLERİDİR. Türkiye'de yıllık veya özel beyanname veren dar mükellef kurumların indirim ve istisna düşülmeden önceki kurum kazancından, hesaplanan kurumlar vergisi düşüldükten sonra kalan kısımdan ANA MERKEZE AKTARDIKLARI TUTAR ÜZERİNDEN VERGİ KESİLMESİ gerekmektedir.

4- Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci 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 paylarından yapılacak kesinti oranı, bu maddenin üçüncü fıkrası uyarınca uygulanan oranın yarısını aşamaz.

YURTDIŞINDAKİ FİNANS KURULUŞLARINDAN TEMİN EDİLEN BORÇLANMALARA İLİŞKİN ANAPARA, FAİZ VE KAR PAYI ÖDEMELERİ İLE SİGORTA ÖDEMELERİ ÜZERİNDEN VERGİ KESİLMEZ. ANCAK FİNANS KURULUŞUNUN KREDİ ALMAYA VE VERMEYE YETKİ BELGESİNİN BULUNMASI GEREKMEKTEDİR.

EUROBOND FAİZLERİ TEVKİFATA TABİ DEĞİLDİR.

5- Türkiye'de iş yeri ve daimî temsilcisi bulunmayan mükelleflerin, yetkili makamların izniyle açılan sergi ve panayirlarda yaptıkları ticarî faaliyetlerden elde ettikleri kazançlarda, kurumlar vergisi kesintisine tabidir.

6- 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 kurumlar vergisi kesintisi yapılır.

7- Kurumlar Vergisi Kanununun 30. maddesinin 7. fıkrasına göre 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 bulundurulması suretiyle Bakanlar Kurulunca ilan edilen ülkelerde yerleşik olan veya faaliyette bulunan kurumlara (tam mükellef kurumların bu nitelikteki ülkelerde bulunan iş yerleri dahil) nakden veya hesaben

yapılan veya tahakkuk ettirilen her türlü ödemeler üzerinden, bu ödemelerin verginin konusuna girip girmediğine veya ödeme yapılan kurumun mükellef olup olmadığına bakılmaksızın % 30 oranında vergi kesintisi yapılır.

a) Emsaline uygun fiyatlarla satın alınan mal ve iştirak hisseleri için yapılan ödemeler, emsaline uygun fiyatlarla deniz ve hava ulaştırma araçlarının kiralanması için yapılan ödemeler ile yapılan işin tamamlanabilmesi bakımından zorunluluk arz eden geçiş ücreti, liman ücreti gibi ödemeler üzerinden yapılacak kesinti oranını; her bir ödeme türü, faaliyet konusu ya da sektör itibarıyla ayrı ayrı belirlemeye, sifıra kadar indirmeye veya kanunî seviyesine kadar getirmeye Bakanlar Kurulu yetkilidir.

b) Yurtdışındaki finans kuruluşlarından temin edilen borçlanmalara ilişkin ana para, faiz ve kâr payı ödemeleri ile sigorta ve reasürans ödemeleri üzerinden bu fıkra uyarınca vergi kesintisi yapılmaz.

c) Bu fıkraya göre vergi kesintisine tâbi tutulan ödemeler, Gelir ve Kurumlar Vergisi kanunlarına göre ayrıca vergi kesintisine tâbi tutulmaz.

D- STOPAJIN HESAPLANMASI VE BEYANI:

Yurt dışındaki kurumların personeli tarafından bu hizmetlerin Türkiye'ye gelinerek verilmesi halinde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması hükümleri ön plana çıkmaktadır. Türkiye'nin hizmeti verenin ülkesi ile Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması varsa, gelen kişilerin Türkiye'de icra edilen faaliyetin süresinin 12 aylık dönemde kesintisiz toplam 183 günü aşması halinde vergi kesintisi olacak aksi halde vergi kesintisi olmayacaktır.

Bu konu ile ilgili Maliye Bakanlığı verdiği muktezalarda 183 günü aşmaması halinde vergilendirilme yapılmaması için dar mükellef kurumun, mukim olduğu ülkede bu kazançları üzerinden vergilendirildiğini belgeleyen ve ülkesinin yetkili makamlarının onay ve imzasını taşıyan belgenin ve Türkçe tercümesinin noterce veya o ülkedeki Türk konsolosluklarınca tasdikli bir örneğinin Türkiye'deki firmanın bağlı bulunduğu vergi dairesine ibrazı ile bir örneğinin de Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Bakanlığına gönderilmesi gerektiği belirtilmektedir.

Buna göre, serbest meslek kazançlarına ilişkin ödemelerde yukarıda belirtildiği gibi 183 günün aşılması ile dar mükellef kurumun veya gerçek kişinin serbest meslek kazancı yönünden vergilendirildiğine ait belgenin olması gerekmektedir. Aksi takdirde bu tür ödemelerde vergi kesintisi yapılacaktır.

Yukarıda belirtilen serbest meslek faaliyetlerini icra etmek amacıyla gelen kişilere ait pasaport fotokopilerinin, giriş ve çıkış günlerini ispatlamak için alınarak muhafaza edilmesi gerekmektedir. Ayrıca dar mükelleflerin (gerçek kişi ve tüzel kişiler) **Çifte Vergilendirmesini Önleme Anlaşmasına taraf ülkelerde mukim olanlara uygulandığından anlaşmalardan yararlanmak isteyenlerin tam mükellef oldukları ülkenin yetkili makamlarından mukimlik belgesi almaları** ve bu belgenin aslı ile noterce veya bu ülkelerdeki Türk konsolosluklarınca tasdik edilecek Türkçe tercümesinin bir örneğini kendilerine ödeme yapacak vergi sorumlularına ibraz etmeleri gerekir. Vergi sorumluları teslim aldıkları söz konusu mukimlik belgelerini gerektiğinde yetkili makamlara ibraz etmek üzere muhafaza edeceklerdir. Mukimlik belgesi ibraz edilmemesi halinde vergi mevzuatı gereğince vergi kesintisi yapılacaktır.

Kesintiyi yapacak olanlar kesintiye tabi kazanç ve iratları dar mükellefiyete tabi yabancı kurumlara sağlayanlardır. Kurumlar Vergisi kesintisine tabi harcamaya ait fatura ödenmemiş olsa bile; Kesintiye tabi kazanç ve iratları ödeyenleri hak sahiplerine karşı borçlu durumda gösteren her türlü kayıt ve işlemlerin yapılması kesinti için yeterlidir.

Ayrıca, bedelin sonradan ödenmesi sırasında kur yükselmesi sebebiyle TL bazında fatura tarihine göre daha fazla ödeme yapılmışsa bu farkta vergi kesintisine tabidir.

Yapılacak vergi kesintisinde kazanç ve iratlar gayrisafi tutarları üzerinden dikkate alınmalıdır. Kesilmesi gereken verginin ödemeyi yapan tarafından üstlenilmesi halinde vergi kesintisi, fiilen

ödenen tutar ile ödemeyi yapanın yüklendiği verginin toplamı üzerinden hesaplanmalıdır. Diğer bir anlatımla dar mükellefe yapılan net ödemelerin brütü bulunarak vergi kesintisi hesaplanmalıdır.

ANCAK, VERGİ KESİNTİSİ HESAPLARKEN O ÜLKE İLE YAPILMIŞ ÇIFTE VERGİLENDİRMEYİ ÖNLEME ANLAŞMASI ŞARTLARINI İNCELEMEK GEREKİR. ÇÜNKÜ ANLAŞMALARLA VERGİ ORANI AZALTILABİLMEKTEDİR.

Kurumlar Vergisi Kanunu'na göre vergi kesintisi yapanların, yaptıkları vergi kesintisini kayıt ve hesaplarında ayrıca göstermesi gerekir.

Herhangi bir ayda yapılan kesintilerin ertesi ayın yirmi üçüncü günü akşamına kadar MUHTASAR BEYANNAME İLE vergi tür kodu belirtilmek suretiyle beyan edilerek ödenmesi gerekir.

DAR MÜKELLEFE, kesinti ile ilgili vergi dairesinden alınan belgelerin gönderilmesi halinde, ülkesinde tahakkuk eden vergisinden mahsup edebilir.

AYNI ŞEKİLDE, Türkiye'deki bir firmanın yurtdışından elde ettiği önceki bölümlerde belirtilen gelirleri üzerinden vergi ödendiği, yetkili makamlardan alınmış belgelerin mahallindeki Türk elçilik veya konsoloslukları yoksa mahallinde Türk menfaatlerini koruyan ülkenin aynı nitelikteki temsilcileri tarafından tasdikinden sonra geliri beyan ettiği yıl kurumlar vergisinden %20 yi aşmamak üzere tamamen veya kısmen indirilemeyen vergiler, bu dönemi izleyen üçüncü hesap dönemi sonuna kadar indirim konusu yapılabilir.

Kurumlar Vergisi Kanununun 30. maddesinde geçen hesaben ödeme deyimi, kesintiye tâbi kazanç ve iratları ödeyenleri hak sahiplerine karşı borçlu durumda gösteren her türlü kayıt ve işlemleri ifade eder.

E- YURT DIŞINDAN SAĞLANAN HİZMETLERDE KDV TEVKİFATI:

KDVK'nun 1. maddesine göre, **Türkiye'de yapılan** ticari, sınaî, zirai ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler ile her türlü mal ve hizmet ithalatı katma değer vergisine tabidir.

Anılan kanunun 4.Maddesine göre hizmet "teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemlerdir. Bu işlemler; bir şeyi yapmak, işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek, kiralamak, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi, şekillerde gerçekleşebilir. Ayrıca bir hizmetin karşılığının bir mal teslimi veya diğer bir hizmet olması halinde bunların her biri ayrı işlem olup, hizmet veya teslim hükümlerine göre ayrı ayrı vergilendirilirler. KDVK'nun 5. Maddesine göre ise vergiye tabi bir hizmetten, işletme sahibinin, işletme personelinin veya diğer şahısların karşılıksız yararlandırılması hizmet sayılır.

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 6. maddesinde işlemlerin **Türkiye'de yapılması**; "Malların teslim anında Türkiye'de bulunması ve **hizmetin Türkiye'de yapılmasını veya hizmetten Türkiye'de faydalanmasını**", ifade ettiği hüküm altına alınmıştır.

Hizmetten Türkiye'de faydalanılması; hizmet yurtdışında verilse dahi söz konusu hizmetin sonuçlarından Türkiye'de faydalanılmışsa söz konusu hizmet ile ilgili olarak KDV sorumluluğu doğmaktadır.

Bu kapsamda Türkiye sınırları içerisinde ticari, sınaî, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'nin konusuna girdiği açıktır. Yurtdışından sağlanan hizmetler ise ancak hizmetten Türkiye'de faydalandığı takdirde vergiye tabi olacaktır.

Faydalanma kriterinin nerede gerçekleştiği, her zaman kolayca tespit edilebilecek bir husus değildir. Zira hizmetten faydalanma konusunda Kanun'da herhangi bir belirleme yapılmamıştır. Maliye Bakanlığı'nca yayımlanan 26 seri numaralı KDV Genel Tebliği'nde hizmet ihracının şartları belirlenmiş ve hizmetten yurt dışında faydalanma "yurt dışındaki müşteri için verilen hizmetin bu müşterilerin Türkiye'deki faaliyetleri ile ilgisinin olmaması" şeklinde açıklanmıştır. Benzer bir

yaklaşım, yurt dışından sağlanan hizmetlerin, hizmeti alanın Türkiye'deki faaliyetleri ile ilgisi olması durumunda, Türkiye'de verginin konusuna girmesi gerektiğini söyleyebiliriz.

Maliye Bakanlığı, daha sonra 30 ve 113 seri numaralı KDV Genel Tebliğ'leri ile 60 numaralı KDV Sirkülerinde de 26 seri numaralı Tebliğ'de yaptığı açıklamaları tekrar etmiş ancak söz konusu mevzuat düzenlemeleri faydalanma kriterine tam anlamıyla bir netlik kazandırmamıştır.

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 9. maddesine göre vergiye tabi işlemlere taraf olanlar verginin ödenmesinden sorumlu tutulmaktadır. Bu maddeden dayanak alınarak 14.04.2012 tarih ve 28264 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan **117 Seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği göre;**

“İkametgâhı, İşyeri, Kanuni Merkezi Ve İş Merkezi Türkiye'de Bulunmayanlar Türkiye'de yaptığı hizmetler ile bunların yurt dışında yaptığı ancak Türkiye'de faydalanılan 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 yapılıp 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.

Yurt dışından temin edilen ve tevkifata tabi tutulması gereken hizmetlere ilişkin olarak aşağıdaki örnekler verilebilir: Ayrıca sirkülerin ekinde bulunan örneklerde ise satın alınan hizmetlerin veya ödemelerin vergi mevzuatı karşısında yapılacak işlemler detaylı verilmiştir.

Türkiye'de ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmayan firmalar tarafından;

- Türkiye'de inşa edilecek bir alış-veriş merkezi için yurt dışında çizilip Türkiye'ye gönderilen mimari proje hizmeti,

- Türkiye'de faaliyette bulunan enerji santralinin işletilmesine ilişkin olarak yurt dışından verilen danışmanlık hizmeti,

- KDV mükellefiyeti olmayan genel bütçeli bir idareye yurt dışından verilen bilgisayar yazılım hizmeti,

- KDV mükellefiyeti olmayan bir sivil toplum kuruluşuna konusuyla ilgili olarak dünyadaki hukuki gelişmeler hakkında yurt dışından bilgi gönderilmesi hizmeti.

-Türkiye'deki bir firmanın, yurtdışından ithal edeceği mallara ilişkin olarak yurt dışındaki firmadan yurtdışında aldığı kalite kontrol barkodlama, elleçleme vb. hizmetlerden Türkiye'de faydalandığından, bu hizmetler genel esaslar çerçevesinde KDV'ye tabi olacaktır.

İkametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayanlar tarafından yapılan KDV Kanununun 1 inci maddesi kapsamındaki mal teslimlerinde de bu bölüm kapsamında işlem tesis edilecektir.

Teslimin vergiden müstesna olması halinde, mükellef veya sorumlu sıfatıyla vergi beyan edilmeyecektir.”

Buna göre, Türkiye'de yapılan veya Türkiye'de faydalanılan hizmetler Türkiye'de ifa edilmiş sayıldığından, yurtdışındaki kuruma gelir sağlayan yurtdışındaki firma tarafından %18 oranında KDV hesaplanıp 2 no.lu KDV beyannamesiyle sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödemesi gerekmektedir. Ödenen vergi aynı ayda (dönemde) indirilecek KDV olarak kayıtlara alınacaktır.

Ayrıca, ödemenin ileri bir tarihte yapılması halinde de kur yükselmesi sebebiyle oluşacak kur farkı içinde aynı işlemler yapılmalıdır. Diğer bir ifade ile ödeme sırasında oluşan kur farkları(Gider yazılması halinde söz konusu olacaktır.) üzerinden yapılacak vergi işlemlerden sorumlu sıfatıyla hesaplanan KDV'nin aynı zamanda indirim sebebiyle birbirini telafi ettiği düşüncesiyle 2. No.lu beyanname ile beyanı ihmal edilmemesi gerekir. Çünkü beyan edilmemişse mali incelemelerde hesaplanmayan vergi cezalı alınıyor. **İndirim hakkı ise kullanılmamış sayılarak indirim hakkının ortadan kalktığını hatırlatmak isteriz.**

Dar mükellef kurumlara KARŞILIK AYRILMAK SURETİYLE (GİDER TAHAKKUKU) gider hesaplarına kayıt edilen işlemlerde karşılık ayrıldığı dönemde KVK'nın ve KDV'nin ilgili maddelerine göre vergi kesintisi ve sorumlu sıfatıyla KDV işlemi yapılacağını belirtelim.

Yurt dışındaki banka ve finans kuruluşlarından kredi alınması halinde ödenen faiz için KDV hesaplanması söz konusu değildir. Ancak, KREDİ ALMAYA VE VERMEYE YETKİ BELGESİ OLAN banka ve finans kuruluşu haricindeki diğer ticari kuruluşlara ödenen alacak faizi ve benzeri ödemeler KDV'ne tabidir.

Maliye Bakanlığı Türkiye'deki bir mükellefin; Yurtdışına düzenlenen bir fuara Türkiye'den katılan firmalara yurtdışında verdiği stant kurulumu, montajı vb. hizmetler, Türkiye'deki başka bir firmanın personelini yurtdışına götürmek suretiyle aynı sektörde faaliyette bulunan yabancı firmalarla tanıştırma, bilgilendirme, eğitim şeklinde yurtdışında verdiği danışmanlık hizmeti, reklamasyon bedeli, mümessillik komisyonu, pazarlama, masraf aktarımı, reklam bedeli, yurt dışından alınan eğitim, sağlık, fuar hizmeti, nakliye ve aracılık komisyonu gibi hizmetlerin yurt dışında yapılması ve yurt dışında faydalanılması sebebiyle KDV konusuna girmediği görüşündedir.

Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Katma Değer Vergisini kapsamamaktadır.

Yurt dışından gelen her türlü hizmet faturasındaki hizmet cinsinin tam olarak tercüme edildikten sonra, vergi tevkifatına ve KDV'nin konusuna girip girmediği dikkatli bir şekilde incelenmelidir.

Yukarıda KDV konusuna girmediği belirtilen hizmetler dışında farklı hizmetlerle karşılaşıldığında büromuzdan bilgi alınmasını hatırlatırız.

Bilgilerinize sunarız.

Ş.A. Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.

YUKARIDA YAPILAN AÇIKLAMALAR DOĞRULTUSUNDA FATURA, FATURA YERİNE GEÇEN BELGELER KARŞIĞINDA VE TAHAKKUKU YAPILAN BAZI ÖDEMELERİN KURUMLAR VERGİSİ KESİNTİSİ VE SORUMLU SIFATIYLA KDV TEVKİFATINA TABİ OLUP OLMADIKLARININ GÖSTEREN TABLO

(MALİYE BAKANLIĞI'NIN ÖZELGELERİNDEN FAYDALANILMIŞTIR.)

NO	SATINALINAN HİZMETİN NEVİ VEYA ÖDEMELER	KAZANÇ TÜRÜ	STOPAJ VERGİ KESİNTİSİ	SORUMLU SIFATIYLA KDV VAR(+) %18 YOK(-)
			ÇVÖA GÖRE VAR(+) YOK(-)	
1	Merkezi Türkiye'de bulunan Şirketin ...Serbest Bölgesinde bulunan <u>şubesinin</u> gerek kendi şubesinde Ar-Ge ve bilgisayar yazılım ürünleri üretmek ve geliştirmek suretiyle Türkiye'nin diğer yerlerindeki müşterilere, kişilere satmak üzere; Yurtdışında mukim firmalardan ithal edilen;			
	a)-Bilgisayar programları üzerinde herhangi bir değişiklik yapılmadan ve/veya çoğaltılmadan nihai tüketicilere satılması veya aynı şekilde işletmede kullanılması halinde yurtdışında mukim firma tarafından elde edilen kazanç ticari kazanç niteliğindedir.	TK	-	+
	b)- Yurtdışında mukim firmalardan işletmede kullanmak ve/veya müşterilere satışını yapmak üzere daha önce piyasada bulunmayan bir bilgisayar programının özel olarak hazırlanması halinde , yurt dışında mukim firma tarafından elde edilen kazanç serbest meslek kazancı niteliğindedir.	SMK	+	+
	c)- "Copyright" kapsamında bir bilgisayar programının çoğaltma, değiştirme, topluma dağıtma, gösterme gibi haklarının satın alınması halinde , yurtdışındaki şirket tarafından bir gayri maddi hak elde edilmiş olacaktır.	GMH	+	+
NOT: Bilgisayar yazılım ürünlerinin, CD, disket vb. taşıyıcı medya içerisinde gümrükten ithal edildikten sonra internet üzerinden indirilen şifre ile aktive edilerek iktisap edilmiş olması yada bilgisayar programının doğrudan doğruya internet üzerinden şifre ile indirilerek iktisap edilmiş olması durumu yukarıdaki (a, b, c) belirtilen, vergilendirilmede herhangi bir değişikliğe yol açmayacaktır.				

2	Kanuni ve iş merkezi Belçika'da ve İspanya'da bulunan ve sadece grup şirketlerine hizmet vermek üzere kurulmuş olan iki ayrı grup şirketinden yapılacak sözleşmeler dahilinde, tedarik zinciri yönetimi, insan kaynakları-çalışan ilişkileri, hukuki konular, kurumsal strateji, araştırma ve geliştirme, lojistik, finans hizmetleri, bilgi teknolojisi, satın alma, satış ve pazarlama, risk yönetimi/sigorta ve güvenlik yönetimi <u>konularında alınan hizmet Serbest Meslek Faaliyeti kapsamındadır.</u> (Bilgi teknolojileri hizmetleri kapsamında alınan hizmetlerin, genel bir hizmet sunumundan ziyade fikri veya sınai mülkiyet konusunu oluşturması durumunda, ilgili ÇVÖA'larının <u>gayri maddi hak bedellerini düzenleyen maddelerine göre</u> değerlendirilmesi gerekir.)	SMK	+	+
		GMH	+	+
3	Hollanda mukimi firmanın Türkiye'de yapacağı gösteri ile ilgili olarak;			
	a)- Hollanda mukimi firmadan alınan yurt dışındaki yönetim (Türkiye'de yapılacak şova aracılık) hizmetleri ticari kazanç kapsamında sayılacaktır.	TK	-	+
	b)- Teknik malzeme (ses sistemi, ışık sistemi, truss sistemi, sahne çatısı ve sahne podyumu) kiralınması karşılığı yapılan ödemeler gayri maddi hak niteliğindedir.	GMH	+	+
c)- Hollanda mukimi şirkete, tiyatro sanatçılarının yapmış olduğu gösteriler için yapılan ödemeler ÇVÖA'nın "Artist ve Sporcular" maddesi kapsamında değerlendirilecek olup, Hollanda'dan gelen tiyatro sanatçılarına Türkiye'de yapacakları tiyatro gösterisi karşılığı yapılacak doğrudan (bizzat kendilerine) ve dolaylı (şirket, kurum, organizatör vb aracılığıyla) ödemelerini vergileme hakkı Türkiye'ye aittir.	SMK	+	+	
4	Fransa'da mukim kurumdan alınan krediye ilişkin faiz ödemeleri;			
	a)- Kredi verenin, ilgili ülke mevzuatı gereğince kredi vermeye yetkili kuruluş <u>olması</u> halinde, (Tevkifat oranı % 0)	MSİ	+	-
	b)- Kredi verenin, ilgili ülke mevzuatı gereğince kredi vermeye yetkili kuruluş <u>olmaması</u> halinde, (ÇVÖA'daki oranlara dikkat edilmelidir.)	MSİ	+	+
5	Şirketin, Serbest Bölgesindeki şubesi için yapılacak fabrika binası yatırımı için yurt dışındaki, ... firmasından şubede kullanılmak üzere alınan kredi için faiz ödemeleri;			
	a)- Kredi verenin, ilgili ülke mevzuatı gereğince kredi vermeye yetkili kuruluş <u>olması</u> halinde, (Tevkifat oranı % 0)	MSİ	+	-
	b)- Kredi verenin, ilgili ülke mevzuatı gereğince kredi vermeye yetkili kuruluş <u>olmaması</u> halinde, (ÇVÖA'daki oranlara dikkat edilmelidir.)	MSİ	+	+

	Yurt dışında mukim ana firma (iştirakçi ortak) dan kullanılan kredilere ilişkin olarak yapılacak faiz ödemeleri;			
6	a)- Kredi verenin, ilgili ülke mevzuatı gereğince kredi vermeye yetkili kuruluş <u>olması</u> halinde, (Tevkifat oranı % 0)	MSİ	+	-
	b)- Kredi verenin, ilgili ülke mevzuatı gereğince kredi vermeye yetkili kuruluş <u>olmaması</u> halinde, (ÇVÖA'daki oranlara dikkat edilmelidir.)	MSİ	+	+
7	OLAY: Türkiye'de kurulan bir şirketin kuruluş aşamasındaki masrafları yine Türkiye'de bulunan hukuk bürosu tarafından karşılanmış ve bu masraflar hukuk bürosu tarafından İspanya'da mukim grup firmasına fatura edilmiş ve yurt dışındaki bu grup firması söz konusu masrafları Türkiye'deki şirkete fatura ile yansıtmıştır. SONUÇ: İspanya'da mukim firmanın GVK 94 maddesinde sayılanlar arasında yer almadığından bu firmanın hukuk bürosuna yapılan ödeme safhasında tevkifat söz konusu değildir. İspanya mukimi tarafından fatura ile yansıtılmada ise, yansıtılmanın kaynağı serbest meslek faaliyeti kapsamında bir ödeme olmasına rağmen yurt dışı grup firması tarafından <u>bizzat</u> yapılmış bir serbest faaliyeti hizmetinden söz edilemeyeceğinden yansıtma faturası karşılığı ödenen bedel yurt dışı mukim firmanın ticari kazancı kapsamındadır.	TK	-	+
8	Türkiye'de bulunan firmanın diğer ülkelerde bulunan şirketleri için kullanmış olduğu internet sitesinin, İspanya mukimi ... Software S.L. şirketi tarafından Türkiye'ye uyarlanarak, Türkiye'deki firmanın mülkiyetinde olacak "... " isimli internet sitesinin hazırlanması ve söz konusu web tasarımına ilişkin İspanya mukimi şirket tarafından Türkiye'deki firma adına kesilen fatura üzerinden yapılan ödeme.	SMK	+	+

	OLAY: Plastik boru ve ek parça üretimi ile satış ve pazarlama işi ile uğraşan firmanın; şirketin faaliyetleri kapsamında yurt dışı ilişkili firması olan... Şirketinden satın aldığı, yönetim, finans, pazarlama, satın alma, insan kaynakları, bilgi teknolojileri, stratejik planlama ve iş birimleri yönetimi ile grubun teknoloji ve inovasyon merkezlerinden ayrıca bir lisans sözleşmesi kapsamında royalty hizmetleri karşılığı ödenen tutarlar;			
	SONUÇ 1: Şirkete yapılan lisans-royalty ödemeleri Gayri Maddi Hak niteliğindedir.	GMH	+	+
9	SONUÇ 2: Yönetim, finans, pazarlama, insan kaynakları, satın alma (mal temin edilmesi durumu hariç olmak üzere) stratejik planlama ve iş birimleri yönetimi gibi hizmetler karşılığında yapılan ödemeler serbest meslek kazancı niteliği taşımaktadır.(Türkiye'ye gelmeden hizmet verilirse vergi tevkifatı yok.)	SMK	+	+
	SONUÇ 3: Alınan bilgi teknolojileri hizmetleri bir mülkiyet yada kullanım hakkının devri niteliğinde ise gayri maddi hak olarak değerlendirilmelidir.	GMH	+	+
	SONUÇ 4: Alınan bilgi teknolojileri hizmetleri bir mülkiyet yada kullanım hakkının devri niteliğinde değil ise serbest meslek kazancı olarak değerlendirilmelidir.	SMK	+	+
10	Yurt dışındaki firmalara bilgisayar programları ile ilgili olarak vermiş oldukları eğitim hizmetleri karşılığında yapılan ödemeler, serbest meslek kazancı niteliğindedir.	SMK	+	+
11	A.B.D.'de mukim ..., ... unvanlı firmaya; haber bülteni hazırlanması, seslendirme, haber sunumu, haber görüntüleri, teknik hizmetler, organizasyon, program danışmanlığı, planlama ve koordinasyon hizmetleri alımları karşılığında yapılacak ödemeler.	GMH	+	+
12	ABD mukimi teşebbüslerin kendi personelleri vasıtası ile Türkiye'de icra edecekleri (eğitim hizmeti) serbest meslek faaliyeti nedeniyle <u>Türkiye'den yapılan ödemeler.</u>	SMK	+	+
13	ABD, Hollanda ve İngiltere mukimi firmalardan (yurt dışından) sunucu kiralama ve internet hizmeti alımları karşılığında yapılan ödemelerin "gayri maddi hak bedeli" olarak değerlendirilmesi gerekmektedir. (ABD:Sunucu kiralama ödemelerinde mukimlik belgesi varsa %5) (Bunun dışında her üç ülke için genel kurallara göre)	GMH	+	+
14	Türkiye'deki şirketin bilgisayar yazılımı, program geliştirme faaliyeti kapsamında bankaların kullandığı programların geliştirilmesi için verdiği hizmetin ifasında, kanuni ve iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye'de bulunmayan firmalardan sağladığı eleman desteği için yurtdışında olan bu firmalara yapacağı ödemeler söz konusu firmalar açısından "serbest meslek kazancı" niteliğindedir.	SMK	+	+

15	Nihai tüketicilere satılmak üzere, yurt dışında faaliyet gösteren firmalardan manyetik ortamlarda (disket) ve kutularda <u>paketlenmiş</u> olarak satışa hazır halde bilgisayar programları ithal edilmesi ticari faaliyet kapsamındadır. (İthalat gümrük kanalı ile yapılmış olması gerektiğinden KDV ithalat sırasında Gümrük'te ödenmesi gerekir)	TK	-	+
16	ABD kurulu ajans tarafından, ABD tenis federasyonuna bağlı sporcunun Türkiye' ye reklam çekimi için gönderilmesi karşılığında doğrudan veya dolaylı yapılan ödemeler.	SMK	+	+
17	Türkiye'deki firmanın, İngiltere'de yerleşik olan Reuters Transaction Services Limited'den satın aldığı "piyasa bilgileri online bilgi ekranı kullanımı" hizmeti karşılığında ödenen bedeller gayri maddi hak bedeli olarak değerlendirilecektir.	GMH	+	+
18	Yabancı firmaların, Türkiye'de şube açmaksızın, inşaat taahhüt işlerini, inşaat şantiyesi vasıtasıyla icra etmeleri halinde, inşaat şantiyesi Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca işyeri olduğundan, firmaların Türkiye'de fiilen yürüttükleri inşaat işlerinden elde edecekleri kazançların, kurum kazancı olarak vergiye tabi olması dolayısıyla, firmaların dar mükellefiyet esasında kurumlar vergisi mükellefiyetlerinin tesis edilmesi gerekir. (Not: KDV'li fatura keseceğinden SSKDV olmayacaktır)	TK	+	+
19	Kanuni ve iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye içinde bulunmayan dar mükellef yabancı kurumların, Türkiye'de vergi mükellefi gerçek ve tüzel kişilere proje hizmeti vermeleri halinde, verilen proje hizmeti serbest meslek hizmeti niteliğinde bulunduğundan, hizmeti alan kişilerce yabancı firmaya yapılacak ödeme üzerinden, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 30 uncu maddesi uyarınca %... oranında kurumlar vergisi tevkif edilmesi gerekir.	SMK	+	+
20	Türkiye'deki müşterilerine yurt dışı bağlantı sağlayarak Türkiye'den yurt dışına veri iletimi hizmeti vermek üzere kurulmuş bulunan Telekomünikasyon Ltd. Şti.'nin, yerel müşterilerce talep edilen ve yurt dışı veri iletimini de kapsayan telekomünikasyon hizmetini kesintisiz olarak verebilmek için Almanya'da mukim ve faaliyet konusu uluslararası telekomünikasyon hizmetleri sağlamak olan firmadan, veri iletiminin yurt dışına isabet eden kısmının gerçekleştirilmesi için sağladığı hizmetin ticari faaliyet kapsamında değerlendirilmesi gerekir.	TK	-	+
21	Yurt dışından alınan malın, <u>Türkiye'ye getirilmeden</u> yurt dışında satılması işleminde, ... menşeli bir firmanın aracılık etmesi karşılığında kestiği komisyon faturası ticari faaliyet kapsamındadır.	TK	-	-

22	Yurt dışındaki seyahat acentesi tarafından Türkiye'deki bir otel işletmesine verilen müşteri bulma (aracılık-komisyonculuk) hizmetleri ticari faaliyet kapsamındadır.	TK	-	+
23	Yurt dışındaki seyahat acentesinin Türkiye'deki otel işletmesine verdiği hizmet müşteri bulma (aracılık) hizmeti, yurt dışında pazar araştırması yapılması ve pazarlama ve yönetim hizmetleri, gibi hizmetler dolayısıyla salt komisyonculuk işinin dışına taşması durumunda verilecek bu hizmet serbest meslek kazancı niteliğindedir.	SMK	+	+
24	Yurt dışında yerleşik firmalardan (Türkiye'deki iş ve işyeri için) alınan müşteri bulma hizmeti karşılığında yapılan ödemeler ticari faaliyet kapsamındadır.	TK	-	+
25	Yurtdışında mukim kuruluşlardan alınacak teknik danışmanlık hizmetleri ile ilgili olarak yapılan ödemeler.	SMK	+	+
	Yurtdışında mukim kuruluşlardan alınacak teknik danışmanlık hizmetleri ile ilgili olarak yapılan ödemeler yanı sıra Türkiye'ye gönderecekleri yabancı personelin ulaşım, konaklama ve benzeri masraf tutarları (Türkiyedeki firma tarafından doğrudan karşılanan, yurtdışındaki firmaya aktarılıp aktarılmadığına bakılmaksızın yapılan masraflar)			
26	Bir firma ya da kuruluşa bağlı olarak yurt dışından gelen uzman kişiler tarafından Türkiye'de sunum yapılması, rapor hazırlanması gibi hizmetler serbest meslek faaliyeti kapsamındadır.	SMK	+	+
27	Bir firma ya da kuruluşa <u>bağlı olmaksızın</u> yurt dışından gelen <u>uzman kişiler</u> tarafından Türkiye'de sunum yapılması, rapor hazırlanması gibi hizmetler serbest meslek faaliyeti kapsamındadır.	SMK	+	+
28	Türkiye'deki firmanın yurt dışına ihraç edeceği malların iplik kalitesinin yurtdışında test işlemi karşılığında yapılacak ödemeler serbest meslek faaliyet kapsamındadır.(Türkiye' ye gelmeksizin yapılırsa)	SMK	-	+
29	Türkiye'de dağıtımı yapılmak üzere yurt dışından satın alınan anti virüs yazılımlarının internet üzerinden ithali karşılığında yapılan ödemeler gayri maddi hak niteliğindedir.	GMH	+	+
30	Mülkiyeti ve kontrolü dar mükellef kurumda olan uydudan yayın yapmak üzere frekans kiralama işlemi gayrimenkul sermaye iradı mahiyetindedir.	GMSİ	+	+
31	İthal edilen bir makinede oluşan arızanın tamirinin satıcı firma tarafından yurtdışından eleman gönderilerek yapılması halinde, alınan hizmet serbest meslek faaliyeti kapsamındadır.	SMK	+	+
32	Yurt dışında mukim firmadan Türkiye'ye gelmeden yurtdışında laboratuvar ortamında deney ve test hizmeti alınması serbest meslek hizmeti niteliğindedir.	SMK	-	+

33	Türkiye'deki şirkete ortak olan yurt dışında mukim firmaya isim hakkına karşılık yapılan ödeme gayri maddi hak mahiyetindedir.	GMH	+	+
34	İngiltere'de mukim bir firmaya ait televizyon kanallarının Türkiye'de yayın hakkı ile bu kanallarda reklam verilmesine ilişkin özel haklarla ilgili olarak firmaya yapılacak ödemeler.	GMH	+	+
35	Avrupa şampiyonası maçlarının Türkiye'de yayınlanması hakkı karşılığında yurt dışında mukim kuruma ödenen tutar.	GMH	+	+
36	Türkiye'de satışı yapılmak üzere yurtdışından ithal edilen online oyunlara ait seri numaraları ve lisans kodlarına ilişkin bedel.	TK	-	+
37	Türkiye'de görsel yayıncılık faaliyetinde bulunan şirketin, Türkiye üzerinden yurt dışına yaptığı yayınlarla ilgili faaliyeti gereği yurt dışındaki gerçek ve tüzel kişilere yaptırdığı reklam ve tanıtım faaliyeti nedeniyle yapılan ödemeler ticari faaliyet kapsamındadır.	TK	-	-
38	Türkiye'deki firmanın, üretim konusu ile ilgili yurtdışından yapacağı hammadde ve yardımcı malzeme alımları için en iyi fiyat ve vade koşullarını sağlamak, en iyi sözleşme koşullarını oluşturmak, mal ve hizmetlerin sağlanmasına yönelik etkinliklerin yönetimini sağlamak, yurtdışından yapacağı hammadde, yardımcı madde, yedek parça vb. alımlarda sigorta poliçeleri hakkında destek sağlamak konularında <u>İsviçre mukimi firmadan</u> (üretim, pazarlama ve finansal danışmanlık kapsamında) alacağı hizmet desteği serbest meslek faaliyeti kapsamındadır.	SMK	+	+
39	<u>Yurtdışından getirilen yabancı sanatçılara yapılan ödemeler ile bunlar adına Türkiye'de yapılacak (konaklama, ulaşım, yemek gibi masraf) ödemeleri serbest meslek kazancı olarak değerlendirilecektir. Yabancı sanatçılara yapılan ödemeler üzerinden SSKDV hesaplanması gerekir.</u> Ancak yabancı sanatçılar ile ilgili olarak Türkiye içinde satın alınan ve Türkiye'deki firma adına faturası düzenlenmiş konaklama, ulaşım, yemek vb. hizmet bedellerine ilişkin faturalarda KDV hesaplanıp gösterildiğinden, ayrıca bu fatura tutarları üzerinden SSKDV tevkifatı yapılmasına gerek yoktur. Türkiye'deki firmanın faturada gösterilen KDV tutarlarında indirilecek KDV olarak hesaplarına alacaktır.	SMK	+	+
40	İmal edilen ürünlerin yurt dışı pazarlara ve müşterilere satılmasına yönelik olarak, yurtdışında yerleşik ve Türkiye'de şubesi veya temsilcisi bulunmayan firmalardan, (salt komisyonculuk işi) yurt dışından müşteri getirme ve yurt dışından müşteri bulma kapsamında yurt dışında alınan ve yurt dışında yararlanılan hizmetler ticari kazanç kapsamında olup, KDVK'nun 6/b. maddesine göre KDV tevkifatı bulunmamaktadır.	TK	-	-

41	İmal edilen ürünlerin yurt dışı pazarlara ve müşterilere satılmasına yönelik olarak, yurtdışında yerleşik ve Türkiye'de şubesi veya temsilcisi bulunmayan firmalardan, <u>yurt dışında</u> pazar araştırması yapılması ve yönetim hizmetleri gibi (aracılık-komisyonculuk dışında) yurt dışında alınan ve yurt dışında yararlanılan hizmetler serbest meslek kazancı niteliğindedir.	SMK	+	-
42	Belçika'da mukim ... firmasına uluslararası geçerliliği olan "Proje Yönetim Uzmanı Sertifikası" almak için ödenen sınav kayıt bedelleri ile bu sertifikanın alımı için internet ortamında alınan hizmetler ticari kazanç kapsamında olup, yurtdışındaki firmalardan internet ortamında sağlanan (sertifika alımı için verilen hizmetler, elektronik dergi alımı ile süreli yayınlara abonelik) hizmetlerden Türkiye'de faydalanılacağından SSKDV'ne tabi olacaktır.	TK	-	+
43	Hollanda'da mukim ... firmasına, basılı ve elektronik süreli yayınlara abonelik ve dergi alımları için yapılan ödemeler ticari kazanç kapsamındadır. - Basılı ortamda dergi alımları mal ithalatı çerçevesinde KDV'ye tabi olup hesaplanan KDV Gümrük İdaresine ödenecektir. - İnternet ortamında sağlanan elektronik dergi alımı ile diğer süreli yayınlara abonelik bedelleri üzerinden hesaplanan KDV, 2 no.lu KDV beyannamesi ile beyan edilerek ödenecektir.	TK	-	+
44	Amerika Birleşik Devletlerinde yerleşik firmadan yine aynı ülkede yerleşik finansal kiralama şirketi aracılığıyla kiralanan ve Türkiye'ye getirilmeden Rusya'da yerleşik bir firmaya kiraya verilen uçaklar nedeniyle ABD mukimi şirkete yapılacak ödemeler.			
	a) ABD mukimi şirketten kiralanan uçaklar nedeniyle bu şirkete yapılacak ödemeler(%20)	GMSİ	+	-
	b) ABD mukimi şirketten kiralanan uçakların 6361 sayılı Kanun kapsamında finansal kiralama kapsamında yapılacak ödemeler. ABD 'den finansal kiralama yoluyla uçak alımı karşılığında yapılan kira ödemelerinin Türkiye-ABD çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmasınının 12. maddesine göre "Gayri Maddi Hak Bedelleri" belirtilmiş ve vergi tevkifat oranı (2. fıkra gereği)%5'i aşmayacaktır.	GMH	+	-
45	Yurt dışındaki firmadan Google üzerinden reklam hizmeti alınması ticari kazanç kapsamındadır.	TK	-	+
46	Türkiye'deki firmanın, firma adına hizmet veren şirket müdürünün İtalya'da kaldığı misafirhane için yapılan kira ödemeleri...	GMSİ	+	-
47	<u>Yurt dışındaki kişi ve kuruluşlardan yurtdışında alınan</u> tercüme hizmeti serbest meslek kazancı olarak değerlendirilecektir.(ÇVÖA göz önünde bulundurulacaktır.)	SMK	+	-

48	Merkezi İtalya'da bulunan bir firmaya franchise bedeli olarak yapılacak ödemeler Gayri Maddi Hak niteliğindedir.	GMH	+	+
49	Türkiye'deki bir otel işletmesi tarafından, İngiltere merkezli bir otel ile yapılmış olan franchise anlaşması gereği isim hakkı olarak, yurt dışındaki firmanın, her ay yapılan cironun belli bir yüzdesi oranında kestiği fatura üzerinden yapılan ödeme,	GMH	+	+
50	Türkiye'deki firmanın, plastik sandık üretimi sırasında ürün geliştirme sorumluluğu kapsamında ürün geliştirme sürecine yönelik olarak Türkiye'de herhangi bir işyeri bulunmayan Lübnan'da mukim firmadan Türkiye'ye gelmeksizin teknik hizmet, destek ve danışmanlık hizmeti satın alması serbest meslek faaliyeti kapsamındadır.(Türkiye'ye gelinerek yapılması halinde Türkiye'de herhangi bir 12 aylık dönemde 9 ay veya daha uzun bir sürede vergi tevkifatı doğacaktır.)	SMK	-	+
51	Fransa ve Almanya'da yerleşik firmalardan ithal edilen lisanslı oyuncaklar için, yurtiçi satış tutarının %12 si, satışı olmaması halinde ise sözleşmede belirtilen asgari bir tutarda bu firmalara lisans bedeli olarak yapılan ödemeler.	GMH	+	+
52	Yurt dışındaki firmaya, ön arıtma sistemi temel fizibilite çalışmaları ve proje çizim hizmeti karşılığında yapılan ödemeler serbest meslek ödemesi olarak değerlendirilecektir.	SMK	+	+
53	Yurt dışındaki firmaya, ön arıtma sistemi işinin; temel fizibilite çalışmaları, proje çizim hizmeti ile birlikte malzeme ve teçhizat tedariki ve montaj işinin <u>tek bir sözleşmeyle</u> yüklenip yaptırılması (<u>İşin ÇVÖA'da yazılı süreyi geçmesi ve yıllara sari olması halinde</u>)(Yıllara sirayet eden inşaat ve onarma işinde KVK 'nun 30. maddesine göre kesinti oranı %3)	TK	-	+
54	Yurt dışından alınan menajerlik hizmeti karşılığında nakden veya hesaben yapılacak ödemeler serbest meslek kazancı olarak değerlendirilir. (Ticari bir organizasyon kapsamında olmayan menajerlik hizmeti)	SMK	+	+
55	Yurt dışından alınan menajerlik hizmetinin; bu faaliyeti ticari bir organizasyon kapsamında yürütenlerden alınması.	TK	-	+
56	Türkiye'ye yapılacak reklam çekimi için, <u>Amerika Birleşik Devletlerinde</u> kurulu ajans tarafından gönderilen <u>ABD</u> tenis federasyonuna bağlı sporcuya doğrudan veya dolaylı olarak yapılan ödemeler serbest meslek kazancı kapsamındadır. (<u>ABD-TR, ÇVÖA 17 nci madde</u>)	SMK	+	+
57	Hollanda'ya ihraç edilecek fındık püresinin, Hollanda'da bir analiz firmasında analizinin yaptırılması hizmeti serbest meslek kazancı niteliğindedir.	SMK	+	+

58	Türkiye'deki Bölge Müdürlüğünün, Birleşik Arap Emirlikleri mukimi şirket ile yapılan servis anlaşması çerçevesinde, boru hatlarının yapısında meydana gelen anomaliler ve korozyonların tespit edilmesi ve bu noktaların yerlerinin kolay ve doğru tespit edilmesi, tespit edilen ham bilgilerin Birleşik Arap Emirliklerindeki merkezde analiz edilmesinden sonra raporlarının dijital ortamda iletilmesi Türkiye'de bir işyeri olmaması ve oluşmuş sayılmaması şartıyla serbest meslek faaliyetidir.	SMK	+	+
59	Türkiye'de üretilecek yeni model taşıtların kokpitlerinin Türkiye'de üretimi için kurulacak montaj hattı ile ilgili olarak, Fransa Cumhuriyeti mukimi firmadan üretime ilişkin geliştirdiği teknik belge, resim, bilgi ve teknolojik uygulamanın satın alınması karşılığında yapılan ödemeler. (Bu bilgi ve belgelerin; montaj hattının talimatnamesi, işleyişi, montaj faaliyetlerinin planlanması, montaj işçilerinin eğitim içerikleri, montaj süresince kullanılacak alet, edevat, kalite kontrol, hammadde, yardımcı malzeme ve tüm parçaların tanımları, sayılan malzemelerin tedarikçi bilgilerini içerdiği belirtilerek özelge talep edilmiştir.)	GMH	+	+
60	İnternet ağı üzerinden Hindistan, Amerika ve Almanya'dan alan adları (domain) olarak Türkiye'de satmak suretiyle hosting hizmeti yapan firmanın, bu hizmet nedeniyle yurtdışından satın alınan (domain) alan adı karşılığında internet üzerinden gönderilen fatura üzerine yapılan ödemeler gayri maddi hak ödemesi niteliğindedir.	GMH	+	+
61	Türkiye'de internet danışmanlık hizmetleri (alan adı tescili, hosting hizmeti, grafik tasarımı vb.) alanında faaliyet gösteren şirketin, Türkiye'de web alanı tescil ettirmek isteyen müşterilerine satmak üzere yurt dışından internet ağı üzerinden aldığı hizmetler.	GMH	+	+
62	Türkiye'deki firmanın iştirakçisi (ortağı) olan Almanya'da mukim şirkete yıllık olarak server ve ,,,,,,,, yazılım kullanım bedeli adında altında yapılan ödeme gayri maddi hak niteliğindedir.	GMH	+	+
63	Şirket tarafından 20... yılından itibaren kullanımına başlanacak olan ... yazılımının, yurt dışında mukim bir firmanın uzmanlarının çalışmaları sonucunda Türkiye'deki muhasebe ve vergi uygulamalarına uyumlu hale getirilmesi için yurt dışında mukim firmaya software yazılım hizmetleri karşılığında yapılan ödemeler.(Serbest meslek faaliyetinde şirket personellerinin Türkiye' ye gelmeksizin icra edilmesi halinde vergi tevkifatı yoktur.)	SMK	+	+

64	Türkiye'deki firmanın, Makedonya'da almayı düşündüğü şirket ile ilgili olarak, Makedonya mukimi bir şirketten almış olduğu danışmanlık hizmeti nedeniyle yapılacak ödemeler serbest meslek faaliyeti kapsamındadır.	SMK	+	+
65	Yurt dışındaki firma tarafından, Türkiye'ye gelinmeksizin Türkiye'de bulunan bir firmaya ... İnşaat İşleri Uygulama Projesi kapsamında inşa edilecek ünitelere ilişkin dizayn ve çizimlerden oluşan mühendislik hizmeti verilmesi serbest meslek faaliyetidir.	SMK	-	+
66	İhracat yapılan ülkelerde verilen televizyon ve radyo reklamları dolayısıyla alınan hizmetler ticari faaliyet kapsamındadır. Bu hizmetlerden yurt dışında faydalanılmaktadır.	TK	-	-
67	İhracat yapılan ülkelerde, yurtdışında mukim yabancı firmalardan pazar araştırması ve benzeri konularda danışmanlık hizmeti alınması dolayısıyla verilen hizmetler serbest meslek kazancı niteliğindedir. Bu hizmetlerden yurt dışında faydalanılmaktadır.	SMK	-	-
68	Türkiye'deki şirketin, Katar'da üstlenmiş olduğu çelik elemanlarının tasarlanması ve imalat detaylarının hazırlanması işinde, Birleşik Arap Emirlikleri mukimi ... firmasından aldığı yapı çelik işleri bağlantısına ilişkin bilirkişi inceleme hizmetleri serbest meslek faaliyeti kapsamındadır.	SMK	-	-
69	Şirketin, Türkiye'deki inşaat işiyle ilgili olarak Kazakistan'da mukim bir firmadan (firma proje çalışmasını Kazakistan'da yapıp Türkiye'ye gönderecektir) proje çizim hizmeti alınması nedeniyle yapılacak ödemeler serbest meslek kazancı niteliğindedir. <u>Kazakistan Türkiye ile yapılan ÇVÖ anlaşmasının 14/1.fıkrası gereğince Türkiye'de sabit yer vasıtasıyla elde edilmediğinden stopaj vergi tevkifatı uygulanmaz, SSKDV uygulanmalıdır.</u>	SMK	-	+
70	Türkiye'deki üniversitenin akademik personeli ile öğrencilerinin kullanımı için yurtdışından elektronik veri tabanı aboneliği hizmet alımı.	TK	-	+
71	Fransa'da mukim öğretim üyesinin Türkiye'de yapılacak organizasyon çerçevesinde düzenlenecek konferansa konuşmacı olarak katılması nedeniyle yapılacak ödeme serbest meslek kazancıdır.(ÇVÖA 14. maddesine göre bakılarak 183 günü aşan süre olursa GVK'nun 94. maddesine göre vergi tevkifatı yapılmalı; 183 günü aşmıyorsa vergi tevkifatı olmaz)	SMK	+	+
72	Türkiye'deki firmanın web sitesi için Hollanda'da faaliyette bulunan bir firmadan aldığı server hizmeti karşılığı ödenen bedeller ticari kazanç kapsamındadır.	TK	-	+
73	İngiltere mukimi firmadan satın alınan makinede meydana gelen arızanın, <u>makinenin yurt dışına gönderilip tamir ettirilmesi</u> karşılığı yapılan ödeme serbest meslek kazancı mahiyetindedir. Vergi tevkifatı yapılmaz.	SMK	-	+

74	OLAY: <u>Serbest Bölgede</u> bulunan şube tarafından <u>Avustralya'da</u> mukim bir firma ile yapılacak anlaşmayla, ihtiyaç duyulan yazılımın yurtdışından CD olarak veya duruma göre şifre verilmesi suretiyle internet ortamından indirilerek temin edilmesi, kurulan programın eğitiminin Avustralya'da bulunan şirket tarafından gönderilen personelden alınması kapsamında yurtdışındaki firmaya yapılacak ödemeler. SONUÇ: Yurt dışında mukim firmadan, işletme cihazı imalatı aşamasında kullanmak üzere daha önce piyasada bulunmayan bir yazılım programının özel olarak hazırlatılarak satın alınması ile bu programa ilişkin alınacak eğitimler serbest meslek hizmeti olarak değerlendirilmelidir.(Avustralya ile Türkiye arasında ÇVÖA yürürlüğe girmediği için iç mevzuat hükümleri uygulanacaktır. ÇVÖA yürürlüğe girdiğinde anlaşma hükümlerine dikkat edilmelidir. Şube serbest bölgede olduğu için KDV olmayacaktır.)	SMK	+	-
75	İnternet kafe işletme faaliyetiyle ilgili olarak internet aracılığı ile yurt dışındaki şirketlerden alınan oyun kodları karşılığı ödenen tutarlar yurt dışındaki firmanın ticari kazancını oluşturur.	TK	-	+
76	Yapımı Türkiye'deki şirket tarafından gerçekleştirilen sinema filmi, televizyon dizisi ve belgesel programlarının, dublaja ön hazırlık ile dublaj ve miksajının yapılması için veya dijital ortamda ABD mukimi firmaya ulaştırılarak,(ABD mukim firmanın Türkiye'ye gelmeden) anılan firma tarafından da dublaja ön hazırlık ile dublaj ve miksaj hizmetlerinin gerçekleştirilmesi hizmeti serbest meslek faaliyeti mahiyetindedir. (ABD mukim firmanın Türkiye'ye gelmesi halinde Türkiye'deki firma tarafından stopaj vergi uygulamasını ÇVÖ anlaşması çerçevesinde yapılacaktır.)	SMK	-	+
77	Şirketin Gürcistan'a yaptığı ihracatla ilgili olarak <u>Türkiye'ye gelmeksizin</u> Gürcistan'daki satış ve pazarlama faaliyetlerini yürüten Gürcü personele yapılan ücretlerin vergileme hakkı Gürcistan'a ait bulunmaktadır.	ÜCRET	-	-
78	Türkiye'deki şirketin, Türkiye'deki işlemleri ile ilgili olarak İsviçre Mahkemelerinde görülecek bir dava için İngiltere mukimi olan ve Türkiye'de hiçbir faaliyeti ve iş yeri bulunmayan avukatlık şirketince yurtdışında verilecek hizmet karşılığında yapılan ödemeler serbest meslek niteliği taşımaktadır.	SMK	-	-
79	<u>Serbest bölgede faaliyette bulunan şirketin</u> , merkezi İspanya'da bulunan yurtdışı grup şirketlerinden almış olduğu "Mühendislik Hizmetleri, Kurumsal Yönetim ve Destek Hizmetleri ile Ticarileştirme Servis Hizmetleri" ne ilişkin yapılan ödemeler serbest meslek kazancı kapsamındadır. Verilen hizmetler Türkiye'ye gelmeksizin İspanya'da yapılırsa vergi tevkifatı olmaz. Türkiye'ye gelinerek yapılırsa Türkiye'de kalma süresi 12 aylık dönemde 183 günden fazla olursa vergileme yapılır.	SMK	+	+

80	Hollanda mukimi şirketten alınan IP adresleri karşılığı yapılan ödemeler gayri maddi hak ödemesi niteliğindedir,	GMH	+	+
81	Avusturya mukimi firmadan internet sitesine kullanıcı adı ve parola ile girilerek bu siteye yüklenen mail adreslerine mail gönderilmesi ve bu maillere ait istatistiki bilgilerin raporlanarak alınması hizmet ticari faaliyet kapsamındadır.	TK	-	+
82	İngiltere mukimi şirketten alınan, telefon numaralarına SMS gönderilmesi hizmeti ticari faaliyet kapsamındadır.	TK	-	+
83	Hollanda mukimi şirketten alınan IP adresleri karşılığı yapılan ödemeler gayri maddi hak ödemesi niteliğindedir.	GMH	+	+
84	ABD ve İrlanda'da mukim firmadan alınan IT destek hizmetleri, İrlanda'da mukim firmadan alınan insan kaynakları destek hizmetleri ve ABD'de mukim firmadan alınan, bildirilen IP adreslerinden çıkan tüm maillerin sertifikalandırılarak iletilmesi hizmetleri (fikri ve sınai mülkiyet konusu olmayan genel nitelikte bir hizmet olması koşuluyla) serbest meslek kazançları kapsamındadır.	SMK	+	+
85	Amerika Birleşik Devletleri'nde mukim ... unvanlı firmadan ... Merkezi Sistem Terminalleri (oyun makineleri)" ve yazılım geliştirilmesine yönelik ek donanım, yazılım ve hizmet satın alımına ilişkin düzenlenen sözleşme gereği "Geliştirilmiş Merkezi Sistem ve Geliştirilmiş Merkezi Sistem Uygulamaları" ile ilgili olarak işin ayrılmaz ve asli unsurunun kullanım hakkının verilmiş olması (donanım ve ek hizmetler hariç) gayri maddi hak niteliğindedir.	GMH	+	+
86	Amerika Birleşik Devletleri'nde mukim ... unvanlı firmadan ... Merkezi Sistem Terminalleri (oyun makineleri)" ve yazılım geliştirilmesine yönelik ek donanım, yazılım ve hizmet satın alımına ilişkin düzenlenen sözleşme gereği "Geliştirilmiş Merkezi Sistem ve Geliştirilmiş Merkezi Sistem Uygulamaları" ile ilgili olarak işin ayrılmaz ve asli unsurunun kullanım hakkının <u>verilmeden</u> sistemin işletilmesine ilişkin testler ve buna bağlı <u>hizmetler</u> (donanım hariç) serbest meslek kazancı kapsamındadır. Bu hizmetler Türkiye'ye gelmeksizin ABD'de icra edilirse vergi tevkifatı yok.	SMK	+	+
87	Türkiye'de muhtelif müşterilere satılmak üzere, yurt dışındaki bir firmadan, Türkiye'nin ulusal sınırları dâhilindeki ve/veya haricindeki herhangi bir coğrafi alanın yüksek çözünürlüklü uydu verisi niteliği taşıyan ham veya işlenmiş uydu görüntüleri mukabilinde yurt dışında mukim şirkete yapılan ödemeler.	TK	-	+
88	Türkiye' de mukim şirket tarafından İsrail'den temin edilen bilgisayar yazılımları yurt içinde satışı yapılmaktadır. Bilgisayar yazılımları ile bilgisayar programının açılış anahtar kodu internet aracılığıyla temin edilerek fiziki olarak gümrükten geçmeyen ithalatlara için ödenen bedeller.	GMH	+	+

89	İngiltere, ABD, İsveç mukimi firmalardan alınan yazılım ile bilgisayar programlar;	GMH	+	+
	.- Yazılım ve Programlardan, (mülkiyet hakkı geçmeden) üyelik yolu ile kullanılması-faydalanılması ile ilgili olarak, yapılacak ödemeler gayri maddi hak kapsamındadır. (Yazılım ile ilgili sağlanan eğitim, teknik destek, güncelleme, bakım, danışmanlık vb. hizmetleri, yazılım sözleşmesinde yer alması ve ayrı bir fiyat olarak belirtilmemesi durumunda ödenen bedelin tamamı üzerinden.)			
	.-Yazılım ve programlar ile ilgili sağlanan ve gerek Türkiye’de gerekse uzaktan bağlantı yolu ile yurt dışından eğitim, teknik destek, güncelleme, bakım, danışmanlık vb. hizmetleri karşılığı yapılan ödemeler (sözleşme olan hallerde sözleşmede bu konuya ilişkin ayrıca belirlenen bedel) serbest meslek kazancıdır. Türkiye’de herhangi bir kesintisiz 12 aylık dönemde (İsveç Anlaşması için bir takvim yılında) toplam 183 günü aşıyorsa tevkifat olacaktır.	SMK	+	+
90	Yurt dışında mukim firmadan satın alınan ve Türkiye’ye ithal edilmeden yurt dışındaki firma tarafından muhafaza edilecek olan bilgisayar donanımına (ana server) ait bakım, güvenlik ve geliştirme hizmetleri karşılığı yurt dışındaki firmaya yıllık bakım ve operasyon adı altında yapılan ödeme serbest meslek kazancı kapsamındadır. (Ana server’in satın alınması ticari kazanç faaliyeti kapsamındadır.)	SMK	+	+
91	Türkiye’deki firmanın; tedarik zinciri, planlama, talep, tahmin, envanter planlaması gibi süreçlerinde kullanılmak üzere, piyasada bulunmayan bir bilgisayar programının özel olarak hazırlanması <u>veya</u> daha önce üretilmiş piyasada bulunan bilgisayar programlarının üzerinde şirkete yönelik özel değişiklikleri yaptırılması karşılığı ödemeler serbest meslek kazancı niteliğindedir.	SMK	+	+
92	Yurt dışında mukim firmalardan <u>yurt dışında eğitim hizmeti alınması</u> işlemi, hizmet yurt dışında yapıldığından ve hizmetten yurt dışında faydalandığından katma değer vergisinin konusuna girmemektedir.	SMK	-	-
93	Yurt dışında yerleşik ... Şirketinin uzman personeli tarafından şirket personelinize demiryolu hattı bakım ve onarımı ile ilgili olarak <u>Türkiye’de verilen eğitim hizmeti karşılığında yapılacak ödemeler serbest meslek kazancı niteliğindedir.</u>	SMK	+	+
94	Kalite belgelendirme eğitimi için yurt dışındaki bir firmadan <u>yurt dışında eğitim hizmeti alınması</u> karşılığında yapılan ödemeler serbest meslek kazancı kapsamındadır. Ancak Türkiye ile eğitim hizmeti alınan ülke arasındaki ÇVÖA hükümlerine bakılmalıdır.	SMK	+	-

95	Amerika Birleşik Devletleri mukimi şirketten <u>Türkiye'de teknik eğitim hizmeti alınması karşılığı ödenen bedel serbest meslek kazancı mahiyetindedir.</u>	SMK	+	+
96	Amerika Birleşik Devletleri mukimi <u>şirketten yurt dışında teknik eğitim hizmeti alınması karşılığı ödenen bedel serbest meslek kazancı mahiyetindedir.</u> ABD mukimi firmadan alınan hizmet ABD alındığında ve faydalanma ABD olduğundan stopaj vergi ve SSKDV uygulaması olmayacaktır.	SMK	-	-
97	Banka personelinin çeşitli konulardaki eğitimler ve eğitim amaçlı seminer ve konferanslar için yurt dışında yabancı eğitim kurumlarına gönderilmesi ve eğitimi düzenleyen kurumlara bu nedenle yapılan ödemeler.	SMK	+	-
98	Türkiye'deki firma çalışanlarının yurt dışında aldığı mesleki eğitimleri sırasında kaldığı otel konaklama bedelinin, yurt dışında mukim grup firmasınca ödenip, bir bedel ilave edilmeksizin Türkiye'deki firmaya yansıtılması. (Bir bedel ilave edilerek yansıtılırsa ilave kısım için SSKDV uygulanacaktır.)	TK	-	-
99	Yurt dışında mukim firmadan, internet üzerinde reklam verilmesi amacıyla reklam alanı kiralanması işi için ödenen bedeller ticari kazanç kapsamındadır.	TK	-	+
100	Lisans ve telif hakkı, yurt dışında mukim çeşitli müzik firmalarına, telif ajanslarına, mükellefiyeti bulunmayan serbest bestecilere, söz yazarlarına ve şarkıcılara ait sözlü ve enstrümantal müzik eserlerinin, Türkiye'de yayınlanması amacıyla lisans ve telif hakkının, Türkiye'de mukim firma tarafından satın alınması karşılığında yapılacak ödemeler gayri maddi hak kazancı kapsamında vergi tevkifatını gerektirmektedir. (- Ödeme gerçek kişilere yapılması halinde stopaj GVK 94 maddeye göre yapılacaktır.)	GMH	+	+
101	Yurt dışında bulunan bir şirkete ait fotoğraf ve resim çalışmalarına ait hakların devralınması karşılığı yapılan ödemeler gayri maddi hak kapsamındadır.	GMH	+	+
102	Yabancı ve yurt dışında bulunan sanatçıların, fotoğraf ve resim vb. çalışmaları üzerindeki mevcut haklarının devralınması nedeniyle yapılacak ödemeler.	SMK	+	+
103	Türkiye'deki şirketin yabancı bankadan alacağı kredilerde geri ödeyememe riskine karşılık, yurtdışında mukim ve şirketin de bağlı olduğu grubun holding şirketi tarafından, kredi verenlere sağlanan gayri nakdi garanti/teminatlar karşılığında yurtdışında mukim grup şirketine emsallere uygun olarak yapılacak garanti/teminat ödemeleri menkul sermaye iradı niteliğindedir.	MSİ	+	-

104	Yurt dışındaki şirket ortağı firmadan mal ve hizmet alımı olmaksızın borç para alınması işleminde ödenen faizler menkul sermaye iradı kapsamındadır. Yurt dışındaki şirket ortağı firmadan mal ve hizmet alımı olmaksızın borç para alınması işleminde; borçlanmanın transfer fiyatlandırması yoluyla <u>örtülü kazanç dağıtımına konu olması ya da örtülü sermaye şartlarının gerçekleşmesi durumunda</u> , transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak <u>dağıtılan kazanç</u> veya örtülü sermaye üzerinden yapılan ödemeler <u>dağıtılmış kar payı</u> sayılacaktır.	MSİ	+	+
105	Yurt dışındaki ana merkez tarafından, finansal ihtiyacın karşılanması amacıyla, Türkiye'de bulunan şubeye verilen kredi karşılığında yapılan faiz ödemeleri menkul sermaye iradı kapsamındadır.	MSİ	+	-
106	Yurt dışındaki ana merkez tarafından, finansal ihtiyacın karşılanması amacıyla, Türkiye'de bulunan şubeye verilen kredi verme işleminde faiz ödemeleri; borçlanmanın transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımına konu olması ya da örtülü sermaye şartlarının gerçekleşmesi durumunda, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak <u>dağıtılan kazanç</u> veya örtülü sermaye üzerinden yapılan ödemeler <u>dağıtılmış kar payı</u> sayılacaktır. (Örtülü sermayeye konu faiz KKEG olarak dikkate alınması ve buna ait daha önce SSKDV uygulanıp aynı zamanda indirilen KDV tutarı da indirimlerden çıkartılıp KKEG olarak işleme tabi tutulmalıdır.)	MSİ	+	+
107	Yurt dışında mukim grup firması çalışanının, Türkiye'deki firmada yönetici olarak görev yapması sonucu yurt dışındaki firmadan kişiye ödenen ücretin Türkiye'deki firmaya yansıtılması nedeniyle yapılan ödeme serbest meslek kazançları kapsamındadır.	SMK	+	-
108	Yurt dışında mukim grup firması çalışanının, Türkiye'deki firmada yönetici olarak görev yapması sonucu yurt dışındaki firmadan kişiye ödenen ücretin, Türkiye'deki firmaya yansıtılması nedeniyle yapılan ödeme serbest meslek kazançları kapsamında olması ve bir üst satırdaki gibi vergilendirilmesi gerekmesi yanında yöneticinin Türkiye'de 183 gün ve fazla kalmış ve Türkiye'de mukim sayılması halinde yöneticinin Türkiye'de elde ettiği gelir ayrıca ücret hükümleri kapsamında Türkiye'de vergilendirilir.	ÜCRET	+	-
109	Türkiye'deki şirketin, Bulgaristan Demiryolları için imalatını yapacağı 30 adet yataklı vagon üretimi için Türkiye'de temsilciliği bulunmayan İngiltere mukimi.....Ltd. isimli kuruluştan TSI Sertifikasyon hizmeti alımı için yapılan ödemeler serbest meslek kazançları kapsamındadır. (Birleşik Krallık ile Türkiye arasındaki ÇVÖA'nın 12. maddesine göre Gayri maddi Hak Bedelleri tanımı kapsamına girmeyen genel nitelikte bir hizmet olması koşuluyla)	SMK	+	-

110	Türkiye'deki şirketin %79 pay sahibi ortağı olduğu, İtalya mukimi ... şirketinin, Türkiye'deki şirket nezdinde sahip olduğu hisseler nedeniyle elde ettiği kar payı gelirleri (temettü) menkul sermaye iradı kapsamında vergi tevkifatını gerektirmektedir. (KVK 30/3 maddeye göre vergilendirilir.)	MSİ	+	-
111	İspanya'da mukim şirkete ödenen kar payları menkul sermaye iradıdır. (KVK 30/3 maddeye göre vergilendirilir.)	MSİ	+	-
112	Türkiye'deki şirketin, Fransa ve Finlandiya'da mukim ortaklarına (şirket) yapılan kar dağıtımı yoluyla yapılan ödeme (temettü) menkul sermaye iradı kapsamındadır. (KVK 30/3 maddeye göre vergilendirilir.)	MSİ	+	-
113	Türkiye'deki bir Limited Şirketin % 96 hissesini elinde bulunduran kanuni merkezi yurt dışında olan dar mükellef kurumun, bu hisselerini Türkiye'deki bir şirkete satması halinde elde edilecek kazanç GVK 81 inci maddeye göre Değer Artışı Kazanıdır.	DAK	-	-
114	Türkiye'deki bankanın ilişkili kişisi konumunda bulunan Hollanda mukimi Bank N.V'den " ikincil sermaye benzeri borç " niteliğinde kullandığı kredi için ödenecek faizler. (Stopaj oranı bakımından ilgili BKK'na bakılması gerekir.)	MSİ	+	-
115	Türkiye'deki bankanın ilişkili kişisi konumunda bulunan Hollanda mukimi Bank N.V'den " ikincil sermaye benzeri borç " niteliğinde kullandığı kredi işleminde, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımına ilişkin şartların gerçekleşmesi durumunda, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak <u>dağıtılan kazanç dağıtılmış kar payı</u> sayılacaktır. (Stopaj oranı bakımından ilgili BKK'na bakılması gerekir.)	MSİ	+	-
116	Türkiye'deki şirketin, bir bankadan sağlayacağı kredi tutarının Lüksemburg'da mukim 22/03/2004 tarihli Menkul Kıymetleştirme Kanunu çerçevesinde faaliyet gösteren bir şirkete devredilmesiyle anılan şirketten menkul kıymetleştirme suretiyle temin edilecek kredi tutarı için ödeyeceği faizler. (Stopaj oranı bakımından ilgili BKK'na bakılması gerekir.)	MSİ	+	-
117	Türkiye'de yürütülen petrol arama faaliyetleri kapsamında alınan sondaj hizmetleri için yapılan hizmetler serbest meslek kazancı kapsamındadır.	SMK	+	-
118	Türkiye'de yürütülen petrol arama faaliyetleri kapsamında alınan sondaj hizmetleri için yapılan hizmetler, Türkiye'de bir işyeri veya daimi temsilcisi bulundurmamak suretiyle ve ticari faaliyet kapsamında yapılması halinde ticari kazanç kapsamındadır.	TK	Dar mükellef kurumun Türkiye'de vergi mükellefi olması gerekir	-

119	Yurt dışındaki firmadan Türkiye'de alınan jeofizik hizmetleri, (Türkiye'de bir işyeri veya daimi temsilcisi <u>bulunmadan</u> veya Türkiye'de bir işyeri veya daimi temsilci bulursa da bu işyerlerinde yürüttükleri ticari faaliyetle bağlantılı <u>olmamak suretiyle</u> yürütülmesi halinde) serbest meslek kazancı kapsamındadır.	SMK	+	-
120	Yurt dışındaki firmadan Türkiye'de alınan jeofizik hizmetleri, (Türkiye'de <u>bir işyeri veya daimi temsilcisi bulundurmamak suretiyle ve ticari faaliyet kapsamında yapılması</u> halinde) ticari kazanç kapsamındadır.	TK	Dar mükellef kurumun Türkiye'de vergi mükellefi olması gerekir	-
121	İnşaat işi üstlenen konsorsiyumun, Türkiye'de başka bir ticari faaliyeti bulunmayan ve merkezi Rusya'da bulunan bir üyesinin, söz konusu inşaat işi tamamlandığında oluşacak kurum kârından indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancından hesaplanacak kurumlar vergisi düşüldükten sonra kalan kısımdan ana merkeze aktarılacak tutar TEMETTÜ kapsamında vergilenecektir.	MSİ	+	-
122	Türkiye'deki mukim firmanın geçici süre ile yurtdışındaki grup firmasında görevlendirilen personele Türkiye'den ödenen ücretler, - Personelin ilgili ÇVÖA'nın 4 üncü maddesi çerçevesinde Türkiye mukimi olduğu tayin edilmişse, bu kişinin Singapur'da ifa ettiği hizmetler bakımından 15/2'nin (a), (b) ve (c) bentlerinde yer alan üç koşulun bir arada gerçekleşmesi durumunda vergileme hakkı yalnızca Türkiye'ye ait olacak; birinin ihlal edilmesi halinde ise Singapur'un da bu ücret gelirlerinden vergi alma hakkı olacaktır.	ÜCRET	+	-
123	OLAY: İspanya'da mukim şirketin üstlendiği " Yapım işi" Türkiye'de kurulacak şubesi tarafından gerçekleştirilecektir. İş, yapım-test ve montaj çalışmaları ile birlikte yurt dışından ithal edilen makine bedelleri dahil; SONUÇ: Yapımı İspanya'da mukim ana merkeziniz ... S.A. tarafından taahhüt edilerek Türkiye'de kurulu şube vasıtasıyla gerçekleştirilecek olan "... Yapım İşini", yıllara sari inşaat işlerini içermesi ve tüm işin tek bir sözleşmeyle yüklenilmesi nedeniyle, yapılan işin bütün olarak inşaat işi olarak kabul edilmesi ve bu işlerle ilgili ana merkez tarafından tedarik edilen makine ve teçhizat bedeli dahil yapılan hak ediş ödemeleri üzerinden Kurumlar Vergisi Kanununun 30/1-a maddesine göre %3 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılması gerekmektedir. (Dar mükellef kurum Türkiye'de mükellefiyet açtıracığından KDV'li fatura kesecektir.)	TK	-	-

	<p>OLAY: Yurtdışı mukimi bir firma ... tesisi yapım işini yapılan bir sözleşme ile yüklenmiştir. Yapım işlerinde kullanılacak malzemeler bu yüklenici firma tarafından yurtdışından temin edilerek ... Büyük Şehir Belediyesine teslim edilmiş, inşaat taahhüt kısmı ise yine bu şirketin dar mükellefiyete tabi Türkiye'deki şubesi tarafından ifa edilmiştir. Bu malzeme dahil olan yapım işi ile ilgili ödemelerden yapılacak tevkifat konusu:</p>			
124	<p>SONUÇ: Yapılan işin anahtar teslim bir iş olması, işin yıllara sari işleri içermesi ve tüm işin tek bir sözleşmeyle yüklenilmiş olması nedeniyle, yapılan işin bütün olarak inşaat işi olarak kabul edilmesini ve bu işlerle ilgili olarak malzeme dahil bedel üzerinden yapılan hak ediş ödemelerinden KVK 30/1-a madde uyarınca kurumlar vergisi kesintisi yapılması gerekmektedir. (Dar mükellef kurum Türkiye'de mükellefiyet açtıracığından KDV'li fatura kesecektir.)</p>	TK	-	-
125	<p>Suriye mukimi firmanın şirketinize sunduğu sinema filmi, televizyon dizisi ve belgesel programlarına ilişkin dublaja ön hazırlık ile dublaj ve miksaj hizmeti.(Suriye mukim firmanın Türkiye'de serbest meslek icrası için kaldığı sürenin ilgili mali yıl içinde 183 gün veya daha fazla bir süreyi aşmış olduğuna göre vergilemede dikkate alınacaktır.)Suriye ile yapılan ÇVÖA 'ya göre Suriye mukimi firmanın Türkiye'ye gelmeksizin Suriye'de icra edilmesinde vergi tevkifatı yapılmayacaktır.</p>	SMK	+	+
126	<p>Rusya Federasyonu mukimi armatörlerin yük taşıma bedeli ile birlikte alınan gider karşılıkları dahil olmak üzere yük taşımacılığı karşılığında elde ettikleri kazançlar.</p>	YUKK	-	-
127	<p>Dernek İktisadi İşletmesi tarafından İngiltere mukimi meslek kuruluşunun ambalaj teknolojileri ile ilgili olarak uzaktan eğitim yöntemi ile internet üzerinden verdiği eğitim programının, Türkiye'de çeşitli araçlarla tanıtılması, pazarlanması, isteklilerin bilgilendirilerek kayıt altına alınması ve İngiltere'deki kuruluş ile irtibatlarının sağlanması faaliyetlerinin ticari faaliyet olduğu, fakat bu faaliyeti nedeniyle Dernek İktisadi İşletmesi'nin bu kuruluşun bağımlı temsilcisi niteliğini kazandığı değerlendirilmektedir. Söz konusu durum, diğer Akit Devletin teşebbüsü için bir işyeri oluşturmaktadır. Bu nedenle, İngiltere mukimi meslek kuruluşunun Türkiye'de oluşan işyeri vasıtasıyla icra ettiği ticari faaliyetlerinden elde ettiği kazançların Anlaşma'nın yukarıda bahsedilen 7'nci maddesi hükümleri uyarınca bu işyerine atfedilebilen miktarla sınırlı olmak üzere Türkiye'de iç mevzuatımız hükümlerine göre vergilendirilmesi gerekmektedir. (Dar mükellef kurum Türkiye'de mükellefiyet açtıracığından KDV'li fatura kesecektir.)</p>	TK	-	-

128	Orman yangınlarında kullanılmak üzere yabancı ülke mukimlerinden kiralanacak olan yangın helikopterlerinden dolayı yapılacak ödemeler kira ödemesi olarak değerlendirilecektir. KVK 30/1-c maddesine göre KVK kesintisi yapılacaktır. (<u>İlgili ülke ÇVÖA'larındaki farklı hükümlere göre bazı ülkelerde kiralamalar GMH olarak, bazı ülkelerden kiralamalar GMSİ olarak değerlendirilmesi gerekebilir. Örneğin; Moldova, Slovakya, Ukrayna ve Beyaz Rusya gibi ülkeler ÇVÖA-GMH, Rusya gibi bazı ülke ÇVÖA-GMSİ,) O nedenle öncelikle ilgili ülke ile olan ÇVÖA'larındaki girdiği kazanç türü belirlenmelidir.</u>	GMSİ	+	+
129	Yurt dışında faaliyet gösteren bir firmadan kiralanarak ve Türk Uluslar arası Gemi Siciline kaydedilerek kullanılmaya başlanan Cebelitarık bandıralı duba için ödenen kira bedeli. (KVK 30/1-c maddesine göre KVK kesintisi yapılacaktır.) Not: Cebelitarık, İngiltere idaresinde olmasına rağmen Türkiye-İngiltere ÇVÖA kapsamında bir bölge olmadığından Türkiye iç mevzuatına göre değerlendirilecektir.	GMSİ	+	+
130	Almanya'da mukim firmadan kiralanarak kullanılmak üzere Türkiye'ye getirilen araçlar için ödenen kiralama bedelleri.	GMH	+	+
131	Türkiye'de kanuni merkezi ve işyeri bulunmayan sahip ve işletmecilerden (Türkiye'de kullanılmak üzere) uçak kiralaması nedeniyle yapılan ödemeler; (Rusya) (KVK 30/1-c maddeye göre tevkifat yapılmalıdır.)	GMSİ	+	+
	Türkiye'de kanuni merkezi ve işyeri bulunmayan sahip ve işletmecilerden (Türkiye'de kullanılmak üzere) uçak kiralaması nedeniyle yapılan ödemeler; (Moldova, Slovakya, Ukrayna ve Beyaz Rusya) (KVK 30/2 maddeye göre tevkifat yapılmalıdır.)	GMH	+	+

	OLAY: Türkiye'de bulunan şirket, orman yangınlarına müdahale amacıyla Rusya Federasyonu mukimi bir şirketten mürettebatı ile birlikte 6 ay süre ile helikopter kiralamıştır. Ayrıca, helikopterlerin bakımı için iki mühendisten oluşan teknik ekip de Türkiye'ye gelecektir. Bu iş için yurt dışındaki firmaya yapılan ödeme ile mürettebat ve teknik ekibin Türkiye'de buldukları süre içinde elde ettikleri ücretlerin vergilendirilmesi.			
	SONUÇ 1: Rusya mukimi şirkete kiralanan helikopter nedeniyle yapılan ödemeler <u>kira ödemesi</u> olarak değerlendirilecektir. KVK 30/1-c maddesine KVK kesintisi yapılacaktır.	GMSİ	+	+
132	SONUÇ 2: Mürettebat ve teknik ekibin Türkiye'de buldukları süre içinde elde ettikleri ücretler ise Rusya-Türkiye ÇVÖA 15 inci maddesi hükümlerine göre değerlendirilecektir. Buna göre söz konusu mürettebat;	ÜCRET		
	a) Bir takvim yılı içinde toplam 183 günü aşmamak üzere kalması,			
	b) Ödemeler Türkiye mukimi olmayan bir işveren tarafından ödenmesi,		+	-
	c) Ödeme, işverenin Türkiye'de bulunan bir işyeri tarafından gerçekleştirilmemesi,			
	Şartlarının tümünün sağlanması halinde vergilendirme Rusya'ya ait olacak, Şartlardan birinin bile gerçekleşmemesi halinde ise <u>vergilendirme iç mevzuatımız çerçevesinde Türkiye'deki şirket tarafından yapılacaktır.</u>			
	Türkiye'deki şirketin, hissedarı olan Belçika mukimi şirketten stratejik yönetim, kuruluş, grup insan kaynakları ve teknik hizmetler konularında genel nitelikte hizmet alımı, hizmet Türkiye'de icra edilmesi ve toplam 183 günden fazla olması hususuna bakılmalıdır.	SMK	+	+
133	Türkiye'deki şirketin, hissedarı olan Belçika mukimi şirketten stratejik yönetim, kuruluş, grup insan kaynakları ve teknik hizmetler konularında aldığı hizmet, genel nitelikte bir hizmet sunumundan ziyade fikri ve sınai mülkiyet konusunu oluşturması halinde yapılacak ödeme gayri maddi hak kapsamındadır. (Bu bölümde bahsedilen hizmet alımları nedeniyle ödemeler sırasında Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı hükümlerini dikkate alınması gerekmektedir.)	GMH	+	+

	OLAY: Yurt dışında mukim bir şirketin, Türkiye'de petrol arama faaliyetinde bulunmak üzere kurulan dar mükellef statüsünde bulunan şubesinin TPAO ile ortak olduğu petrol arama lisansı-arama ruhsatındaki ortaklık hissesinin bir kısmının devri (gayri maddi hak devri).			
	Bu işlemde elde edilen kazanç yurt dışındaki ana merkeze aktarılmıştır.			
134	SONUÇ 1: Her ne kadar vergi kesintisi yapılmış olsa dahi, Türkiye'de bir işyeri vasıtasıyla yapılan faaliyet sonucunda elde edilen kazançlar (her ne kadar gayri maddi hak olarak vergi kesintisine tabi tutulmuş olsa da) ticari kazanç olması sebebiyle, gayri maddi hak devrinden kaynaklanan kazançların da, ticari faaliyetten ayrı düşünülmesi mümkün olmadığından, kazançların tamamının kurum kazancına dahil edilerek beyan edilmesi gerekmektedir. (Dar mükellef kurum Türkiye'de mükellef durumunda olduğu için KDV'li fatura kesecektir.)	TK	-	-
	SONUÇ 2: Elde edilen kazancın yurt dışındaki ana merkeze aktarılması halinde, aktarılan tutar üzerinden KVK 30' uncu maddesi 6 ıncı fıkrası gereğince (dağıtılmış kar payı-temettü olarak) vergi kesintisi yapılması gerekmektedir.	MSİ	+	-
135	Ana merkezi yurt dışında olan Türkiye'de kurulu şubenin, yine ana merkezi yurt dışında bulunan ve Türkiye'de sahip olduğu petrol arama lisansı ile petrol arama faaliyetlerini Türkiye'de kurduğu şube ile gerçekleştiren müşterisine petrol arama sondaj hizmeti verilmesi. (Dar mükellef kurum Türkiye'de mükellef durumunda olduğu için KDV'li fatura kesecektir.)	TK	-	-
136	Yurt dışındaki GSM firmasından elektronik ortamda kontör ve kısa mesaj ithali yapılması. (İthalat yurtdışındaki firmaya elektronik ortamda havalenin yapılmasından sonra Türkiye'deki firmanın kendi bilgisayar ekranına konfirme edilmesiyle gerçekleşmektedir.)	TK	-	+
137	Yurt dışında mukim bir "desen" firmasından, internet üzerinden alınan hizmet.	GMH	+	+
138	Yurt dışında yerleşik firmalardan alınan menajerlik hizmetlerine ilişkin olarak yapılan ödemeler.(Portekiz, Bratislava-Slovakya mukimi şirketlerinden alınan menajerlik hizmetlerinin ticari bir organizasyon kapsamında yürütülmesi halinde Türkiye ile ilgili ülkeler arasında yürürlükte bulunan ÇVÖA Anlaşmalarına göre ticari kazanç çerçevesinde değerlendirilecektir.)	SMK	+	+

139	Almanya'da mukim şirketten vagon fren sistemleri test hizmeti(Almanya mukim şirketin bir personeli vasıtasıyla Türkiye'de yapılması halinde Türkiye-Almanya çifte vergilendirmeyi önleme Anlaşmasına göre serbest meslek faaliyeti olarak düzenlenmiştir.	SMK	+	+
-----	---	-----	---	---

KISALTMALAR

T.K. = Ticari Kazanç

S.M.K. = Serbest Meslek Kazancı

G.M.H. = Gayri Maddi Hak

M.S.İ. = Menkul Sermaye İradı

G.M.S.İ. = Gayrimenkul Sermaye İradı

Y.U.K.K. = Yabancı Ulaştırma Kurum Kazancı

ÜCRET = Ücret

D.A.K. = Değer Artışı Kazancı

ÖNEMLİ NOTLAR:

1. Söz konusu özetler GİB özetlerinden faydalanılarak hazırlanmıştır. Her firmanın aldığı hizmetin özelliği, hizmetin Türkiye'de ya da yurt dışında alınıp alınmadığı hususları ile dar mükellefin ülkesi ile Türkiye arasında ÇVÖA olup olmadığına ve varsa ÇVÖA' arındaki o kazanç türüne özel belirlemeler burada yer alan özette daha farklı bir yorum gerektirebileceği unutulmamalıdır. Bu nedenle, KV tevkifatı bakımından ÖNCELİKLE ilgili ÇVÖA'ları tetkik edilmelidir.
2. Özellikle Gayri Maddi Hak ve Serbest Meslek Kazancı kapsamında ödemeler bakımından ÇVÖA'ları farklı hükümler taşıyabilmektedir. Bazı ÇVÖA'ları SMK'yı sadece gerçek kişiler için bazıları hem gerçek kişiler hem de şirketler için ayrı değerlendirmektedir. Keza, GMH bakımından, bazı ÇVÖA'larında özetle sadece kullanım hakkı, bazılarında hem satış hem kullanım hakkı GMH kapsamında değerlendirilmektedir. Bu nedenle, öncelikle ilgili ülke ile var olan ÇVÖA'nın ilgili maddesinin incelenmesinde mutlaka fayda vardır.
3. KV tevkifat oranlarında KVK 30 maddedeki oranların uygulanması genel kural olmasına rağmen ÇVÖA'larındaki sınırlamalara dikkat edilmelidir.
4. ÇVÖA'ları Katma Değer Vergisi açısından hüküm ifade etmemektedir. Dolayısıyla, alınan hizmet bedeline KDV uygulaması bakımından KDVK hükümleri ve tevkifat uygulaması bakımından ise KDV 117 Tebliğ 2 inci bölümdeki esaslara dikkat edilmelidir.
5. Çifte vergilendirmenin önlenmesi anlaşma hükümlerinin iç mevzuata göre değişiklik getirdiği durumlarda, anlaşma hükümlerinden yararlanmak için yurtdışında mukim firma ve kişilerce yurtdışındaki mukim ülkede tam mükellef olduklarının ve tüm dünya kazançları üzerinden bu ülkede (yurtdışındaki ülkede) vergilendirildiklerinin yurtdışındaki mukim ülkedeki yetkili makamlarından alınacak bir belge ile kanıtlanması ve bu belgenin aslı ile birlikte Türkçe tercümesinin noterce veya yurtdışındaki mukim şirketin ülkesinde bulunan Türk konsolosluklarından tasdikli birer örneği vergi sorumlusu olan Türkiye'de ödeme yapan şirkette olması gerekir.
6. Tereddüt edilen durumlarda, konuya ilişkin bilgi ve belge ile birlikte büromuzdan görüş almanızı ya da şirketiniz ile görevli büromuz denetçileri ile görüşmenizi öneririz.