T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
İstanbul Defterdarlığı
Gelir Kanunları Gelir Ve Kurumlar Vergileri Grup Müdürlüğü

2025 AİLE YILI

08.12.2025

Konu : Yurt Dışında Mukim Firmalardan Alınan
Hizmetler Karşılığında Yapılan Ödemelerden
Tevkifat Yapılıp Yapılmayacağı

İlgide kayıtlı özelge talep formunda; film yapımı işi ile iştigal eden şirketinizin gerçekleştirdiği …… film projesinin üretim sürecinde Danimarka, İngiltere ve Birleşik Arap Emirlikleri (BAE) mukimi şirketlerden altyazı ve dublaj hizmeti, Almanya mukimi şirketten ise poster, afiş ve fragman tasarımı hizmeti aldığı belirtilerek, bu şirketlere yapılacak ödemeler üzerinden gelir vergisi tevkifatı ile katma değer vergisi tevkifatı yapılıp yapılmayacağı hususunda bilgi talep edilmesi üzerine konu hakkında Defterdarlığımızın görüşü aşağıda açıklanmıştır.

**I - Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden**

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Tam ve dar mükellefiyet" başlıklı 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında, dar mükellefiyete ilişkin olarak, Kanunun 1 inci maddesinde sayılı kurumlardan kanunî ve iş merkezlerinin her ikisi de Türkiye'de bulunmayanların, sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirilecekleri hükme bağlanmış, aynı maddenin üçüncü fıkrasında ise dar mükellefiyette kurum kazancının hangi kazanç ve iratlardan oluşacağı belirtilmiştir.

Aynı Kanunun 30 uncu maddesinin birinci fıkrasında; dar mükellefiyete tabi kurumların anılan fıkrada bentler halinde sayılan kazanç ve iratları üzerinden, bu kazanç ve iratları avanslar da dahil olmak üzere nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından kurumlar vergisi tevkifatı yapılacağı hüküm altına alınmış, 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile serbest meslek kazançları üzerinden yapılacak kurumlar vergisi kesinti oranı petrol arama faaliyetleri dolayısıyla sağlanacak kazançlardan %5, diğer serbest meslek kazançlarından %20 olarak belirlenmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde; yurt dışı firmalardan alınan dublaj ve altyazı hizmetleri serbest meslek kapsamında değerlendirilecek olup bu hizmetler karşılığında şirketinizce yapılan ödemeler üzerinden Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi uyarınca %20 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılması gerekmektedir.

Öte yandan, yurt dışındaki şirketlerin mukimi bulunduğu ülkeler ile ülkemiz arasında çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması bulunması halinde, öncelikle ilgi anlaşmanın uygulanacağı tabiidir.

**II - Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Yönünden**

Danimarka, İngiltere ve BAE mukimi şirketlerin verdiği altyazı ve dublaj hizmetlerinin ülkemiz ile bu ülkeler arasında akdedilen çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmalarının (Anlaşma) ekte

yer alan serbest meslek faaliyetlerine ilişkin 14 üncü maddeleri, Almanya mukimi şirketin verdiği poster, afiş ve fragman tasarımı hizmetlerinin ise Almanya Anlaşmasının söz konusu maddesi yalnızca gerçek kişileri kapsadığından Anlaşmanın ekte yer alan işyerine ilişkin 5 inci ve ticari kazançlara ilişkin 7 nci maddesi kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.

Bu maddelere göre, Danimarka, İngiltere ve Almanya mukimi şirketlerin Türkiye'ye gelmeksizin icra ettiği serbest meslek faaliyeti dolayısıyla elde ettiği kazancı vergileme hakkı yalnızca bu ülkelere ait olup Türkiye'nin vergi alma hakkı bulunmamaktadır. Bu durumda bu ülke mukimlerine yapılacak ödemeler üzerinden vergi kesintisi yapılmaması gerekmektedir. Ancak, söz konusu faaliyetin Türkiye'de Anlaşmaların 5 inci maddeleri kapsamındaki bir işyeri vasıtasıyla icra edilmesi veya Türkiye'de icra edilen faaliyetin Danimarka ve İngiltere Anlaşmaları bakımından herhangi bir 12 aylık dönemde toplam 183 günü aşması, Almanya Anlaşması bakımından ise aynı veya bağlı proje için herhangi bir 12 aylık dönemde toplam altı ayı aşması durumunda elde edilecek kazancın Türkiye'deki işyerine veya Türkiye'de icra edilen faaliyete atfedilebilen miktarının Türkiye'de vergilendirilmesi gerekecektir. Aynı veya bağlı proje kapsamında gerçekleştirilen faaliyetlere ilişkin kalma süresinin hesaplanmasında aynı veya bağlı projeler yönünden icra edilen faaliyetlerin birlikte değerlendirilmesi, ayrı projeler yönünden ise bu sürenin her bir proje için ayrı ayrı hesaplanması gerekmektedir. Almanya mukimi şirketin söz konusu faaliyetleri Anlaşma kapsamında ticari kazanç olarak değerlendirilmekle birlikte, bu kazancın Türkiye'de vergilendirilmesi gerektiği durumda vergilemenin iç mevzuatımızdaki usul ve esaslar çerçevesinde yapılacağı tabiidir.

Öte yandan, BAE mukimi şirketin serbest meslek faaliyeti karşılığı elde ettiği kazancın Türkiye'de vergilendirilebilmesi için şirketin bu faaliyeti gerçekleştirmek için Türkiye'de sabit bir yere sahip olması gerekmektedir. Türkiye'de böyle bir sabit yerin olmaması durumunda vergileme hakkı yalnızca BAE'ye ait olacağından BAE mukimi şirkete yapılacak ödemeler üzerinden tevkifat yapılmayacaktır.

Ülkemizin akdetmiş olduğu çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları kapsamında, anlaşmaya taraf diğer ülkenin mukimi gerçek veya tüzel kişilerin Türkiye'de icra ettikleri serbest meslek faaliyetleri veya benzer nitelikteki diğer faaliyetler nedeniyle elde ettikleri gelirlerin vergilendirilmesine ilişkin ayrıntılı açıklamalar 4 Seri No.lu Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Genel Tebliğinde yapılmıştır.

Anlaşmaların Türkiye'ye vergi alma hakkı tanıdığı durumda, Türkiye'de ödenen vergiler Danimarka ve İngiltere Anlaşmalarının çifte vergilendirmenin önlenmesine ilişkin maddeleri uyarınca bu ülkelerde gelir üzerinden ödenecek vergiden mahsup edilebilecek olup, Almanya mukimi şirketin Türkiye'de vergilendirilen kazançları ise Almanya Anlaşmasının ilgili maddesi uyarınca Almanya'da vergiden istisna edilebilecektir. BAE mukimlerinin çifte vergilendirmesi ise, genel prensipler dikkate alınarak BAE mevzuatına göre önlenecektir.

Anlaşmanın iç mevzuatımıza göre değişiklik getirdiği durumda ilgili Anlaşmadan yararlanabilmek için Almanya, İngiltere, Danimarka ve BAE mukimlerinin bu ülkelerde tam mükellef olduğunu ve tüm dünya kazançları üzerinden bu ülkelerde vergilendirildiğini yetkili makamlarından alınacak bir belge (mukimlik belgesi) ile kanıtlamaları ve bu belgenin aslı ile birlikte Türkçe tercümesinin noterce veya bu ülkelerdeki Türk konsolosluklarınca tasdik edilen bir örneğinin vergi sorumlularına veya ilgili vergi dairesine ibraz edilmesi gerekmektedir.

**III - Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden**

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

1/1 inci maddesinde, ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu,

6/a maddesinde, işlemlerin Türkiye'de yapılmasının, hizmetin Türkiye'de yapılmasını veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını ifade edeceği,

9/1 inci maddesinde, mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, işyerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Maliye Bakanlığının vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabileceği,

11/1-a maddesinde ise yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmetlerin KDV'den müstesna olduğu,

hüküm altına alınmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin *"I/C.2.1.2.1. İkametgâhı, İşyeri, Kanuni Merkezi ve İş Merkezi Türkiye'de Bulunmayanlar Tarafından Yapılan İşlemler"* başlıklı bölümünde;

*"3065 sayılı Kanunun 1 inci maddesine göre bir hizmetin KDV'nin konusuna girebilmesi için Türkiye'de ifa edilmesi gerekmektedir. Aynı Kanunun (6/b) maddesinde ise Türkiye'de yapılan veya faydalanılan hizmetlerin Türkiye'de ifa edilmiş sayılacağı hükme bağlanmıştır.*

*Buna göre, ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayanların 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."*

açıklamaları yer almaktadır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin *"II/A-2.Hizmet İhracı" başlıklı bölümünün "II/A-2.1.İstisnanın Kapsamı"* alt başlıklı bölümünde;

*"Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun; 11/1-a maddesi kapsamında bir hizmetin KDV'den istisna olabilmesi için, aynı Kanunun 12/2 maddesine göre;*

*- Hizmetin yurt dışındaki bir müşteri için yapılması,*

*- Hizmetten yurt dışında faydalanılması gerekir. Hizmetin yurt dışındaki bir müşteri için yapıldığı, yurt dışındaki müşteri adına düzenlenen fatura ve benzeri belge ile tevsik edilir. Hizmetten yurt dışında faydalanılmasından kasıt, Türkiye'de yurt dışındaki müşteri için yapılan hizmetin, müşterinin yurt dışındaki iş, işlem ve faaliyetleri ile ilgili olması; Türkiye'deki faaliyetleri ile ilgisi bulunmamasıdır."*

açıklamaları yer almaktadır.

Buna göre, yurt dışında mukim firmalardan film projesi için alınan yabancı dildeki (İngilizce, İspanyolca, Arapça vs.) dublaj ve alt yazı hizmeti ile poster ve fragman tasarımı hizmetinden yurtdışında faydalanılmasının yanında, yalnızca yurtdışında kullanımına yönelik olarak herhangi bir ayrıştırma yapılamadığı ve Türkiye'de de faydalanılabildiğinden söz konusu hizmetlerin ifası KDV Kanununun 1 inci ve 6 ncı maddesi gereğince KDV'ye tabi olup, bu işleme ilişkin hesaplanan KDV'nin şirketiniz tarafından 2 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.