

Yurt dışı mukimi şirketlere bilgisayar programı yazılımı satışı ve satış sonrası verilen destek hizmetinin vergilendirilmesi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	93767041-125.05.04[4830000943]-12206
Tarih	29.01.2020

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

KOCAELİ VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü)

Sayı : 93767041-125.05.04[4830000943]-12206

29.01.2020

Konu : Yurt dışı mukimi şirketlere bilgisayar programı yazılımı satışı ve satış sonrası verilen destek hizmetinin vergilendirilmesi.

İlgi : 15/11/2017 tarihli ve 94706 gelen evrak sayılı, 09/11/2017 tarihli özelge talebiniz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda;

-Bahreyn, Kuveyt, Umman, Suudi Arabistan ve Birleşik Arap Emirliklerinde (B.A.E) bulunan firmalara bilgisayar program yazılımı, yazılım sonrası hizmet ve danışmanlık hizmeti ile ilgili satış yapacağınız,

-Bu nedenle, kanuni merkezi Dubai'de (B.A.E.) bulunanfirması ile "İş Ortaklığı Sözleşmesi" düzenlendiği, söz konusu sözleşmeye göre şirketinizin yurt dışındaki firmalara yapacağı bilgisayar yazılımı satışı sonrasında verilecek hizmetlerin tarafından ifa edileceği,

-Satış yapılan firmalara şirketiniz tarafından fatura düzenlenip, yapılacak satışlarla ilgili olarak verilecek satış sonrası destekler karşılığında Information'ye para transferi yapılacağı

belirtilerek, yapılan para transferlerinin kurumlar vergisi açısından kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınıp alınmayacağı, söz konusu hizmet bedeli üzerinden tevkifat yapılıp yapılmayacağı ve KDV Kanununa göre sorumlu sıfatıyla herhangi bir ödeme yapılıp yapılmayacağı hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında; Kanunun 1 inci maddesinde sayılı kurumlardan kanuni ve iş merkezlerinin her ikisi de Türkiye'de bulunmayanların sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirileceği hükme bağlanmış ve aynı maddenin üçüncü fıkrasında dar mükellefiyette kurum kazancını oluşturan kazanç ve iratlar bentler halinde sayılmıştır. Buna göre, anılan maddenin üçüncü fıkrasının (a) bendinde, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine uygun Türkiye'de işyeri olan veya daimi temsilci bulunduran yabancı kurumlar tarafından bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla yapılan işlerden elde edilen ticari kazançların; (c) bendinde ise Türkiye'de elde edilen serbest meslek kazançlarının dar mükellefiyet konusuna giren kurum kazancı olarak vergilendirileceği hüküm altına alınmıştır. Anılan maddenin dördüncü fıkrasında da bu maddede belirtilen kazanç veya iratlar ile gelir unsurlarının Türkiye'de elde edilmesi ve Türkiye'de daimi temsilci bulundurulması konularında 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun ilgili hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir.

Gelir Vergisi Kanununun 7 nci maddesinde ise dar mükellefiyete tabi kimseler bakımından serbest meslek kazançlarının Türkiye'de elde edilmiş sayılması için serbest meslek faaliyetlerinin Türkiye'de icra edilmesi veya Türkiye'de değerlendirilmesi gerektiği ifade edilmiştir.

Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde, kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

Gelir Vergisi Kanununun "İndirilecek Giderler" başlıklı 40 ıncı maddesinin (1) numaralı bendinde ise ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin safi kazancın tespitinde gider olarak indirilebilmesinin mümkün olduğu ifade edilmiştir.

Öte yandan 5520 sayılı 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 belirtilmiş olup, 12.01.2009 tarihli ve 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile serbest

meslek kazançlarından yapılacak tevkifat oranı petrol arama faaliyeti dolayısıyla sağlanacak serbest meslek kazançlarından %5, diğer serbest meslek kazançlarından %20 olarak belirlenmiştir.

Diğer taraftan, 01.01.1995 tarihinden itibaren uygulanmakta olan "Türkiye Cumhuriyeti ile Birleşik Arap Emirlikleri Arasında Gelir ve Servet Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması"nın 14 üncü maddesinde;

1. Bir Akit Devlet Mukiminin serbest meslek faaliyetleri veya bağımsız nitelikteki diğer faaliyetler dolayısıyla elde ettiği gelir, bu kişi diğer Akit Devlette faaliyetlerini icra etmek için sürekli kullanabileceği bir sabit yere sahip olmadıkça, yalnızca bu Devlette vergilendirilebilecektir. Eğer kişi böyle bir sabit yere sahip olursa, gelir bu diğer Devletçe, bu sabit yere atfedilebilen miktarla sınırlı olmak üzere vergilendirilebilir.

2. "Serbest meslek faaliyetleri" terimi, özellikle bağımsız olarak yürütülen bilimsel, edebi, artistik, eğitici ve öğretici faaliyetleri, bunun yanı sıra, doktorların, avukatların, mühendislerin, mimarların, dişçilerin ve muhasebecilerin bağımsız faaliyetlerini kapsamına alır."

hükümlerine yer verilmiştir.

Bu nedenle şirketinizin yurtdışındaki firmalara bilgisayar programı yazılımı, yazılım sonrası hizmet ve danışmanlık işleriyle ilgili satışlar sonrasında Birleşik Arap Emirlikleri mukimi tarafından verilecek satış sonrası destek hizmetleri serbest meslek kazancı niteliğinde olduğundan, alınan hizmetin Anlaşmanın 14 üncü maddesinin 2 nci fıkrası çerçevesinde değerlendirilmesi gerekmektedir.

Buna göre, Birleşik Arap Emirlikleri mukimi bir firmanın Türkiye dışında, tamamen yurtdışında icra edeceği serbest meslek faaliyetleri dolayısıyla elde edeceği gelirleri vergileme hakkı yalnız Birleşik Arap Emirlikleri'ne ait olup, Türkiye'nin vergileme hakkı bulunmamaktadır. Bu nedenle söz konusu hizmet bedeli üzerinden tevkifat yapılmayacaktır.

Diğer taraftan, bahse konu şirketten alınacak hizmetlere ilişkin bedellerin, ticari kazancınızın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olması kaydıyla, Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinin (1) numaralı bendi kapsamında kurum kazancınızın tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

Anlaşma hükümlerinin iç mevzuata göre değişiklik getirdiği durumlarda, anlaşma hükümlerinden yararlanabilmek için söz konusu Birleşik Arap Emirlikleri firmasının Birleşik Arap Emirlikleri'nde tam mükellef olduğunun ve tüm dünya kazançları üzerinden bu ülkede vergilendirildiğinin Birleşik Arap Emirlikleri yetkili makamlarından alınacak bir belge ile kanıtlanması ve bu belgenin aslı ile birlikte Türkçe tercümesinin Noterce veya Birleşik Arap Emirlikleri'ndeki Türk Konsolosluklarınca tasdik edilen birer örneğinin vergi sorumlularına veya ilgili vergi dairesine ibraz edilmesi gerekmektedir.

Aynı Kanunun transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı başlıklı 13 üncü maddesinin birinci fıkrasında; kurumların, ilişkili kişilerle emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit ettikleri bedel veya fiyat üzerinden mal veya hizmet alım ya da satımında bulunmaları durumunda, kazancın tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılmış sayılacağı; alım, satım, imalat ve inşaat işlemleri, kiralama ve kiraya verme işlemleri, ödünç para alınması ve verilmesi, ikramiye, ücret ve benzeri ödemeleri gerektiren işlemlerin her hal ve şartta mal veya hizmet alım ya da satımı olarak değerlendirileceği hükme bağlanmış ve ikinci fıkrasında ilişkili kişinin tanımı yapılarak ilişkili kişinin kurumların kendi ortakları, kurumların veya ortaklarının ilgili bulunduğu gerçek kişi veya kurum ile idaresi, denetimi veya sermayesi bakımından doğrudan veya dolaylı olarak bağlı bulunduğu ya da nüfuzu altında bulundurduğu gerçek kişi veya kurumları ifade ettiği, ilişkinin doğrudan veya dolaylı olarak ortaklık kanalıyla olduğu durumların örtülü kazanç dağıtımı kapsamında sayılması için en az %10 oranında ortaklık, oy veya kâr payı hakkının olması şartı arandığı, ortaklık ilişkisi olmadan doğrudan veya dolaylı olarak en az %10 oranında oy veya kâr payı hakkının olduğu durumlarda da tarafların ilişkili kişi sayıldığı, ilişkili kişiler açısından bu oranların topluca dikkate alınacağı belirtilmiştir.

Konuya ilişkin 1 seri numaralı Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı Hakkında Genel Tebliğin "3-İlişkili Kişi" başlıklı bölümü ile 4-Emsallere Uygunluk İlkesi" başlıklı bölümünde ayrıntılı açıklamalara yer verilmiştir.

Bu çerçevede, ilgili yasal düzenlemelere göre şirketinizin, kanuni merkezi Dubai'de (B.A.E.) bulunan firması ile ilişkili kişi kapsamında olması halinde, adı geçen firmadan satış sonrası destek hizmeti alım bedelinin emsallere uygun olması gerekmekte olup söz konusu hizmet alımı ile ilgili olarak şirketiniz tarafından yurtdışında bulunan ilişkili kişiye emsaline nazaran yüksek bir ödeme yapılması halinde Kanunun anılan madde hükümlerinin uygulanacağı tabiidir.

Katma Değer Vergisi Yönünden:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

-1/1 inci maddesinde, ticarî, sınaî, ziraî faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin KDV ye tabi olduğu,

-6 ncı maddesinde, işlemlerin Türkiye'de yapılmasının, malların teslim anında Türkiye'de bulunmasını, hizmetin Türkiye'de yapılmasını veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını ifade ettiği

hükme bağlanmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/A-6) bölümünde konuya ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

Buna göre, şirketinizin yurt dışındaki firmalara yapacağı bilgisayar yazılım satışı sonrasında "İş Ortaklığı Sözleşmesi" kapsamında, kanuni merkezi Dubai'de (B.A.E.) bulunan tarafından verilecek hizmetler

yurt dışında ifa edileceğinden ve söz konusu hizmetlerden de yurt dışında faydalanılacağından bu hizmetler KDV'nin konusuna girmemektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(**) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geğersizdir.

(***) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026