

Başka bir firmaya sipariş usulü yaptırılan yazılımın yurt dışı mukimine satılması dolayısıyla elde edilen kazancın istisna olup olmadığı

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	17192610-125[KV-22-957]-169873
Tarih	12.07.2024

T.C.

HAZİNE VE MALİYE BAKANLIĞI

Gelir İdaresi Başkanlığı

Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı

Sayı : E-17192610-125[KV-22-957]-

12.07.2024

Konu : Başka bir firmaya sipariş usulü yaptırılan yazılımın yurt dışı mukimine satılması dolayısıyla elde edilen kazancın istisna olup olmadığı

İlgi

:

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, Şirketinizin ...'da faaliyet gösteren bir şirket ile bilgisayar programı yapımı için sözleşme imzaladığı, Türkiye'de yerleşik başka bir firmaya yaptırılan bilgisayar programı yazılımının Şirketinizce anılan ülke mukimi firmaya ihraç edildiği belirtilerek, bu kapsamda elde edilen kazanç dolayısıyla Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendi kapsamında vergi indiriminden yararlanıp yararlanılmayacağı hususunda Başkanlığımızdan görüş talep edilmektedir.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı ve safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır. Bu hüküm uyarınca tespit edilecek kurum kazancından Kurumlar Vergisi Kanununun 8 inci maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinde yer alan giderler indirilebilecektir.

Aynı kanunun 10 uncu maddesinde, "(1) Kurumlar vergisi matrahının tespitinde; kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla, kurum kazancından sırasıyla aşağıdaki indirimler yapılır:

...

ğ) Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara Türkiye'de verilen ve münhasıran yurt dışında yararlanılan mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi ve ilgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim alanlarında faaliyette bulunan hizmet işletmeleri ile ilgili bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak eğitim ve sağlık

alanında faaliyet gösteren ve Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere hizmet veren işletmelerin münhasıran bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazancın, elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar tamamının Türkiye'ye transfer edilmesi şartıyla, %80'i.

Bu indirimden yararlanılabilmesi için fatura veya benzeri belgenin yurt dışındaki müşteri adına düzenlenmesi şarttır.

..."

hükmüne yer verilmiştir.

Konu ile ilgili açıklamalara 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliğinin "10.5. Türkiye'den yurt dışı mukimi kişi ve kurumlara verilen hizmetler" başlıklı bölümünde yer verilmiş olup, "10.5.2. İndirimden faydalanma şartları" ana başlığı altında yer alan alt başlıklı bölümlerde de indirimden faydalanmanın şartları açıklanmıştır.

Anılan Tebliğin "10.5.2.1. İndirimden faydalanabilecek şirketlerin ana sözleşmelerinde yazılı esas faaliyet konusu" başlıklı bölümünde, "İlgili şirketlerin ana sözleşmelerinde yazılı esas faaliyet konuları arasında, mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi, mesleki eğitim, eğitim ve sağlık hizmetleri sunmak olmalıdır. Şirket bünyesinde sözü edilen hizmetlerden sadece birisi verilebileceği gibi ana sözleşmelerinde yer almak şartıyla birden fazlası da verilebilir.

...

10.5.2.2. Hizmetin, Türkiye'den münhasıran yurt dışı mukimi kişi ve/veya kurum için yapılmış olması" başlıklı bölümünde, "Mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi ve ilgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim hizmetlerinin, Türkiye'de yerleşmiş

olmayan kişilerle, iş yeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara; eğitim veya sağlık hizmetlerinin de Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere verilmesi gerekmektedir.

Yukarıda belirtilen hizmetlerin fiilen verilmesi gerekmekte olup bu alanlarda sunulan asistanlık, danışmanlık ve aracılık gibi hizmetlerin bu kapsamda değerlendirilmesi mümkün değildir.

..."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre söz konusu yazılımın başka bir şirkete yaptırılması hizmetin fiilen verilmesi şartının ihlali sayılacağından, ... mukimi firmaya ihraç edilen yazılım dolayısıyla elde edilen kazancın, Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendi kapsamında kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim olarak dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı KDV Kanununun;

- 1/1 inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu,
- 6/b maddesinde, işlemlerin Türkiye'de yapılmasının, hizmetin Türkiye'de yapılmasını veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını ifade ettiği,
- 11/1-a maddesinde, yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmetlerin KDV'den istisna olduğu,

- 12/2 nci maddesinde, bir hizmetin yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmet sayılabilmesi için, hizmetin yurt dışındaki bir müşteri için yapılmış olması ve hizmetten yurt dışında faydalanılması gerektiği,

hükme bağlanmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin "II/A-2. Hizmet İhracı" başlıklı bölümünde,

"3065 sayılı Kanunun (11/1-a) maddesi kapsamında bir hizmetin KDV'den istisna olabilmesi için, aynı Kanunun (12/2) nci 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.

Yurtdışındaki firmaların, Türkiye'ye gönderecekleri mal ve hizmetler Türkiye'de tüketildiğinden, bu firmalara söz konusu mal ve hizmetler için Türkiye'de verilen danışmanlık, aracılık, gözetim, müşteri bulma, piyasa araştırması vb. hizmetler, hizmet ihracı istisnası kapsamında değerlendirilmez ve KDV'ye tabidir. Bu durumda faydalanma kriterinin tespitinde, yapılan hizmetin ithal edilen mal ile doğrudan ilişkili olması gerekir..."

"II/A-2.2. İstisnanın Tevsiki ve Beyanı" başlıklı bölümünde ise;

"Hizmet ihracına ilişkin istisna, yurtdışındaki müşteriye düzenlenen hizmet faturası ile tevsik edilir. Hizmet faturalarının firma yetkililerince onaylı fotokopileri veya dökümlerini gösteren liste verilir. Bu belgelerin istisnanın beyan edildiği dönemde beyanname verme süresi içinde bir dilekçe ekinde ibrazı gerekir. İstisnanın beyanı için, hizmete ait ödeme belgesinin (dövizin Türkiye'ye getirildiğini tevsik eden bir belge, banka dekontu vb.) temin edilmiş olması zorunlu değildir.

...

Bu şekilde beyan edilen işlemlerle ilgili yüklenilen ve indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV'nin iadesi, hizmet bedeli döviz olarak Türkiye'ye gelmeden yerine getirilmez. Bununla birlikte, faturasında Türk Lirası karşılığı gösterilen hizmet ihraçlarında, bedelin Türk Lirası olarak Türkiye'ye getirildiğini tevsik eden belgelere istinaden de iade yapılabilir.."

açıklamaları yer almaktadır.

Buna göre, yurt dışında mukim müşterilere verilen yazılım hizmetinden yurt dışında faydalanılması ve yukarıda sayılan diğer şartların da birlikte gerçekleşmesi halinde söz konusu hizmetin hizmet ihracı kapsamında KDV'den istisna tutulması mümkün bulunmaktadır.

Ancak, hizmet ihracına ilişkin istisnanın beyanı için ödeme belgesinin (bedelin Türkiye'ye getirildiğini tevsik eden bir belge, banka dekontu vb.) temin edilmiş olması zorunlu olmamakla birlikte, bu şekilde beyan edilen işlemlerle ilgili yüklenilen ve indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV'nin iadesinin hizmet bedeli döviz olarak veya faturasında Türk Lirası karşılığı gösterilen hizmet ihraçlarında Türk Lirası olarak Türkiye'ye gelmeden yerine getirilmesi mümkün değildir.

Ayrıca, şirketiniz tarafından yurt dışında mukim müşterilere verilen yazılım hizmetinden, yurt dışındaki müşterilerin Türkiye'de yararlanmaları halinde verilen hizmet genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabi olacaktır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

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