

Üniversite tarafından yurt dışına verilen hizmetin vergilendirilmesi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	49327596-125[KVK.2019.ÖZ.58]-153882
Tarih	09.10.2022

T.C.GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Antalya Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü

Sayı : 49327596-125[KVK.2019.ÖZ.58]-153882

09.10.2020

Konu : Üniversite tarafından yurt dışına verilen hizmetin vergilendirilmesi

İlgi : 15.10.2018 tarihli özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden; Döner Sermaye İşletme Müdürlüğüne bağlı Fen Fakültesince İsviçre mukimi ASXProcessing GmbH firmasına verilecek "İnsansız Hava Aracına Entegre Hiperspektral Kamera Görüntü İşleme Sistemi Geliştirilmesi" hizmetinin hizmet ihracı kapsamında değerlendirilip değerlendirilmeyeceği ile hizmet bedelinin "EURO" para birimi cinsinden belirlenmesi durumunda uygulanacak döviz kuru ve elde edilecek gelirin öğretim elemanlarına dağıtılmasında vergi

uygulamasının nasıl olacağı konularında Başkanlığımız görüşünün istenildiği anlaşılmaktadır.

VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 215 inci maddesinde, "*1. Bu Kanuna göre tutulacak defter ve kayıtların Türkçe tutulması zorunludur. Ancak, Türkçe kayıtlar bulunmak kaydıyla defterlerde başka dilden kayıt da yapılabilir. Bu kayıtlar vergi matrahını değiştirmeyecek şekilde tasdik ettirilecek diğer defterlere de yapılabilir.*

2. a) Kayıt ve belgelerde Türk para birimi kullanılır. Belgeler, Türk parası karşılığı gösterilmek şartıyla, yabancı para birimine göre de düzenlenebilir. Şu kadar ki yurt dışındaki müşteriler adına düzenlenen belgelerde Türk parası karşılığı gösterilme şartı aranmaz.

...",

- 229 uncu maddesinde, "*Fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır.*",

- (231/5) maddesinde, "*Fatura, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenlenir. Bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturalar hiç düzenlenmemiş sayılır.*",

- 280 inci maddesinde, "*Yabancı paralar borsa rayici ile değeri lenir. Borsa rayicinin takarrüründe muvazaa olduğu anlaşılırsa bu rayiç yerine alış bedeli esas alınır. Yabancı paranın borsada rayici yoksa, değerlemeye uygulanacak kur Maliye Bakanlığınca tespit olunur.*"

hükümleri yer almaktadır.

Ayrıca, 516 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde, "*130 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile 217 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde belirtildiği üzere değerlendirme günü itibariyle Bakanlığımızca kur ilan edilmediği durumlarda T.C. Merkez Bankasıncı ilan edilen kurların esas alınması gerekmektedir. Bu şekilde yapılacak değerlemelerde efektif cinsinden yabancı paralar için efektif alış kurunun (bulunmaması halinde döviz alış kurunun), döviz cinsinden yabancı paralar içinse döviz alış kurunun uygulanacağı tabiidir.*" açıklaması bulunmaktadır.

Bu bağlamda, yurt dışındaki müşteriler adına düzenlenen faturalarda Türk Lirası karşılığı gösterilme zorunluluğu bulunmamakta olup, söz konusu faturaların, sadece döviz cinsinden/yabancı para cinsinden tutara yer verilmek suretiyle düzenlenebilmesinin yanı sıra, döviz cinsinden işlem bedeli ile birlikte Türk Lirası karşılığı gösterilmek suretiyle de düzenlenebilmesi mümkün bulunmaktadır.

Söz konusu faturaların, sadece döviz cinsinden tutara yer verilmek suretiyle düzenlenmesi halinde, faturanın düzenlendiği tarihte Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası (TCMB) tarafından ilan edilen döviz alış kurunun esas alınması suretiyle belirlenecek Türk Lirası karşılığının kayıtlara intikal ettirilmesi; Türk Lirası karşılığı da gösterilmek suretiyle düzenlenecek faturalarda faturanın düzenlendiği tarihte TCMB tarafından ilan edilen döviz alış kuru dikkate alınarak belirlenecek tutarın, işlem bedelinin Türk Lirası karşılığı olarak faturada yer verilmesi ve bu tutar üzerinden faturanın kayıtlara intikal ettirilmesi gerekmektedir. Bunun yanı sıra, söz konusu işlem bedelinin faturanın düzenlenmesinden sonra ödenmesi halinde, bahse konu alacak tutarının gerek değerlendirme günü itibarıyla gerekse de tahsil tarihinde 213 sayılı Kanun hükümlerine uygun olarak yabancı para değerlemesine tabi tutulması ve oluşan kur farklarının kayıtlara intikal ettirilmesi gerektiği tabii olup, söz konusu durumlarda oluşan kur farkı için yurt dışındaki müşteri adına her hangi bir belge düzenleme zorunluluğu bulunmamaktadır.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre, mezkûr Kanun uygulaması bakımından, somut durumda;

1- Ödemenin/tahsilatın yapılıp yapılmadığına bakılmaksızın, hizmetin tamamlanmasından itibaren yedi gün içerisinde müşteri (yurtdışındaki firma) adına yukarıda belirtilen çerçevede fatura düzenlenmesi,

2- Yurt dışında bulunan firmaya verilen hizmete ait EURO cinsinden bedelin Türk Lirası karşılığının belirlenmesinde, faturanın düzenlendiği tarihte Resmi Gazete'de yayımlanan (yayımlanmayan günlerde, söz konusu günlerden önceki ilk günde Resmi Gazete'de yayımlanan) TCMB döviz alış kurunun dikkate alınması,

3- Söz konusu projeden elde eden gelirden projeye katılanlara yapılacak dağıtımlarda, proje katılımcılarına ödenecek bedelin/tutarın döviz cinsinden belirlenmiş olması halinde, söz konusu döviz karşılığı Türk Lirası cinsinden ödeme tutarının belirlenmesinde, TCMB tarafından ilan edilen ilgili döviz alış kurunun dikkate alınması

gerekmektedir.

GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun;

- 61 inci maddesinde, *"Ücret, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir.*

Ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı (Mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değiştirmez.....",

- 63 üncü maddesinde, "Ücretin gerçek safi değeri iş veren tarafından verilen para ve ayınlarla sağlanan menfaatler toplamından aşağıdaki indirimler yapıldıktan sonra kalan miktardır.

Yabancı parasiyle ödenen ücretler ödeme gününün borsa rayiciyle Türk parasına çevrilir.

....."

hükümleri yer almaktadır.

Aynı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında tevkifat yapmakla yükümlü olanlar sayılmış ve aynı fıkranın (1) numaralı bendi ile hizmet erbabına nakden veya hesaben ödenen ücretler üzerinden 103 ve 104 üncü maddelere göre gelir vergisi tevkifatı yapılması gerektiği hükme bağlanmıştır.

6/11/1981 tarihli ve 17506 sayılı Resmi Gazete' de yayımlanan 2547 sayılı Yüksek Öğretim Kanununun "Üniversitelerin uygulama alanına yardımı" başlıklı 37 nci maddesinde;

"Yükseköğretim kurumları dışındaki kuruluş veya kişilerce, üniversite içinde veya hizmetin gerektirdiği yerde, üniversiteler ve bağlı birimlerden istenecek, bilimsel görüş proje, araştırma ve benzeri hizmetler ile üniversitede ve üniversiteye bağlı kurumlarda, hasta muayene ve tedavisi ve bunlarla ilgili tahliller ve araştırmalar üniversite yönetim kurulunca kabul edilecek esaslara bağlı olmak üzere yapılabilir. Bu hususta alınacak ücretler ilgili yükseköğretim kurumunun veya buna bağlı birimin döner sermayesine gelir kaydedilir." hükmüne,

Aynı Kanunun "Döner Sermaye" başlıklı 58 inci maddesinin (k) bendinde;

"Üniversite-sanayi işbirliği kapsamında araştırma ve geliştirme, tasarım ve yenilik projeleri ile faaliyetleri sonucunda elde edilen gelirler döner sermaye işletmesinin ayrı bir hesabında toplanır. Bu gelirlerden (b) fıkrası uyarınca yapılacak olan kesintiler de dâhil herhangi bir kesinti yapılmaz. Bu kapsamda görev yapan öğretim elemanına ödenecek gelirin yüzde 85'i, herhangi bir vergi kesintisi yapılmaksızın ilgili öğretim elemanına ödenir. Kalan tutar, (b) fıkrasında belirtilen işler için kullanılır. Bu kapsamda değerlendirilecek proje ve faaliyetlere, öğretim elemanının müracaatı doğrultusunda, üniversite yönetim kurulunun izni ile karar verilir." hükmüne

yer verilmiştir.

12/3/2008 tarihli ve 26814 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunun "Tanımlar" başlıklı 2 nci maddesinde;

"Bu Kanunun uygulanmasında:

a) Araştırma ve geliştirme faaliyeti (Ar-Ge): Araştırma ve geliştirme, kültür, insan ve toplumun bilgisinden oluşan bilgi dağarcığının artırılması ve bunun yeni süreç, sistem ve uygulamalar tasarlamak üzere kullanılması için sistematik bir temelde yürütülen yaratıcı çalışmaları, çevre uyumlu ürün tasarımı veya yazılım faaliyetleri ile alanında bilimsel ve teknolojik gelişme sağlayan, bilimsel ve teknolojik bir belirsizliğe odaklanan, çıktıları özgün, deneysel, bilimsel ve teknik içerik taşıyan faaliyetleri,

b) Yenilik: Sosyal ve ekonomik ihtiyaçlara cevap verebilen, mevcut pazarlara başarıyla sunulabilecek ya da yeni pazarlar yaratabilecek; yeni bir ürün, hizmet, uygulama, yöntem veya iş modeli fikri ile oluşturulan süreçleri ve süreçlerin neticelerini,

...

ç) Ar-Ge projesi: Amacı, kapsamı, genel ve teknik tanımı, süresi, bütçesi, özel şartları, diğer kurum, kuruluş, gerçek ve tüzel kişilerce sağlanacak aynî ve/veya nakdî destek tutarları, sonuçta doğacak fikri mülkiyet haklarının paylaşım esasları tespit edilmiş ve Ar-Ge faaliyetlerinin her safhasını belirleyecek mahiyette ve bilimsel esaslar çerçevesinde gerçekleştirilen ve araştırmacı tarafından yürütülen projeyi,

...

j) Tasarım faaliyeti: Sanayi alanında ve Cumhurbaşkanının uygun göreceği diğer alanlarda katma değer ve rekabet avantajı yaratma potansiyelini haiz, ürün veya ürünlerin işlevselliğini artırma, geliştirme, iyileştirme ve farklılaştırmaya yönelik yenilikçi faaliyetlerin tümünü,"

ifade ettiği hükme bağlanmıştır.

Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesine İlişkin Uygulama ve Denetim Yönetmeliğinin "Ar-Ge ve yenilik sayılmayan faaliyetler" başlıklı 5 inci maddesinin birinci fıkrasında, pazarlama faaliyetleri, piyasa taramaları, pazar araştırması ya da satış promosyonu, kalite kontrol ve sosyal bilimlerdeki araştırmalar gibi bazı faaliyetlerin bu Yönetmeliğin uygulanmasında Ar-Ge ve yenilik faaliyeti kapsamında değerlendirilmeyeceği açıklamasına yer verilmiştir.

Diğer taraftan, üniversite-sanayi işbirliği ile sanayimizin rekabet gücü ve katma değeri yüksek, yenilikçi ürünler üretebilen ileri teknoloji ağırlıklı ve sürdürülebilir bir yapıya kavuşturulması; üniversite sanayi işbirliği projeleriyle de, üniversite/kamu araştırma merkez ve enstitülerindeki bilgi birikimi ve teknolojinin, Türkiye'de yerleşik ve proje sonuçlarını Türkiye'de uygulamayı taahhüt eden kuruluşların ihtiyaçları doğrultusunda, ürüne ya da sürece dönüştürülerek sanayiye aktarılması yoluyla ticarileştirilmesine katkı sağlanması amaçlanmaktadır.

Özelge talep formu ve eklerinin incelenmesinden Üniversiteniz Fen Fakültesi Uzay Bilimleri ve Teknolojileri Bölümü Dr. Öğr. Üyesi Nusret DEMİR'in yürütücüsü olduğu "İnsansız Hava Aracına Entegre Hiperspektral Kamera Görüntü İşleme Sistemi Geliştirilmesi" adlı projenin İsviçre mukimi "ASXProcessing

GmbH" firmasına yapıldığı ve bu firmanın Türkiye'de herhangi bir faaliyetinin bulunmadığı anlaşılmıştır.

Yukarıdaki hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, söz konusu projenin 2547 sayılı Kanunun 58 inci maddesinin (k) bendine göre üniversite-sanayi işbirliği kapsamında yürütülen bir proje olarak değerlendirilmesi mümkün bulunmamakta olup, bu projede görev yapan öğretim elemanına ödenecek gelirden gelir vergisi ve damga vergisi kesintisi yapılması gerekmektedir.

Buna göre, söz konusu proje kapsamında elde edilen gelirin, ilgili öğretim elemanlarına döviz olarak dağıtımının yapılması halinde, döviz olarak yapılan ödemenin ödeme gününün borsa rayici ile Türk parasına çevrilmesi gerektiği tabiidir.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (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,

4/1 inci maddesinde, hizmetin, teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemler olduğu ve bu işlemlerin bir şeyi yapmak, işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek, kiralamak, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi şekillerde gerçekleşebileceği,

6/b maddesinde, işlemlerin Türkiye'de yapılmasının, hizmetin Türkiye'de yapılmasını veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını ifade ettiği,

11/1-a maddesinde, ihracat teslimleri ve bu teslimlere ilişkin hizmetler, yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmetler, serbest bölgelerdeki müşteriler için yapılan fason hizmetler ve karşılıklı olmak şartıyla uluslararası roaming anlaşmaları çerçevesinde yurt dışındaki müşteriler için Türkiye'de verilen roaming hizmetlerinin KDV den istisna olduğu,

12/2 nci maddesinde, bir hizmetin hizmet ihracı kapsamında değerlendirilebilmesi için hizmetin yurt dışındaki bir müşteri için yapılmış olması ve hizmetten yurt dışında faydalanılması gerektiği

hüküm altına alınmıştır.

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

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

- Hizmetin yurtdışındaki bir müşteri için yapılması,

- Hizmetten yurtdışında faydalanılması,

gerekir.

Hizmetin yurtdışındaki bir müşteri için yapıldığı, yurtdışındaki müşteri adına düzenlenen fatura ve benzeri belge ile tevsik edilir.

Hizmetten yurtdışında faydalanılmasından kasıt, Türkiye'de yurtdışındaki müşteri için yapılan hizmetin, müşterinin yurtdışındaki iş, işlem ve faaliyetleri ile ilgili olması; Türkiye'deki faaliyetleri ile ilgisi bulunmamasıdır "

açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, özelge talep formu ve eklerinin incelenmesinden Üniversitenizin Fen Fakültesince Türkiye'de herhangi bir faaliyeti bulunmayan İsviçre mukimi ASXProcessing GmbH firmasına verilecek "İnsansız Hava Aracına Entegre Hiperspektral Kamera Görüntü İşleme Sistemi Geliştirilmesi" hizmetinden yurt dışında faydalanılacağı anlaşıldığından söz konusu hizmetin ihracat istisnası kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmaktadır.

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 geçersizdir.

(***) 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