

Yurtdışından ithal edilen döviz cinsinden hizmet bedelinin kaydı ve vergilendirilmesi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.06.18.02-32215-7981-492
Tarih	06.07.2011

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü)

Sayı : B.07.1.GİB.4.06.18.02-32215-7981-492

06/07/2011

Konu : Yurtdışından ithal edilen döviz cinsinden hizmet bedelinin kaydı ve vergilendirilmesi hakkında.

İlgide kayıtlı özelge talep formunun incelenmesinden, ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... vergi numaralı mükellefi olduğunuz, firmanızın 2007 yılında A.B.D.'nde yerleşik bir firmadan almış olduğu kripto (şifreleme) cihazlarının ve bunların bilgisayar yazılımlarının garanti, bakım ve destek süresinin dolduğu belirtilerek,

-Bu süreyi 1 yıl daha uzatmak için mezkur firmadan, Türkiye'ye gelmeden internet ortamında alınacak bilgisayar yazılımının bakımı ile donanım garantisi ve teknik destek hizmetinin süre uzatımı hizmetleri karşılığı firmanız adına kesilen fatura için katma değer vergisinin oranının ne olacağı,

-Ödenecek tutara ait döviz kurunun fatura tarihindeki kur üzerinden mi yoksa ödeme tarihindeki kur üzerinden mi hesaplanacağı,

-Söz konusu hizmetin Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları gereğince stopaja tabi olup olmadığı, tabi ise oranının ne olduğu,

-A.B.D. ile imzalanan Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması gereği firmanızca satın alınan bu hizmetin söz konusu Anlaşma'nın 12 nci maddesindeki gayrimaddi hak bedeline mi yoksa 14 üncü maddesindeki serbest meslek faaliyeti kapsamına mı girdiği,

hususlarında Başkanlığımız görüşüne müracaat edildiği anlaşılmıştır.

I- KURUMLAR VERGİSİ YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında; Kanunun 1 inci maddesinde sayılan kurumlardan, kanuni ve iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye'de bulunmayanların, dar mükellefiyet esasında sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançlar üzerinden vergilendirileceği hüküm altına alınmış, üçüncü fıkrasında ise dar mükellefiyette kurum kazancını oluşturan kazanç ve iratlar sayılmıştır.

Mezkur Kanunun 30 uncu maddesinde, dar mükellefiyete tâbi 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 hükme bağlanmış; bu maddenin birinci fıkrasının (b) bendi uyarınca dar mükellefiyete tabi kurumların Türkiye'de elde ettikleri serbest meslek kazançları üzerinden kurumlar vergisi tevkifatı yapılması öngörülmüş olup, 12.01.2009 tarih 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, ABD'de yerleşik bir firmadan alınan kripto (şifreleme) cihazlarının bilgisayar bakımı ile donanım garantisi ve teknik destek hizmetlerinin, 01.01.1998 tarihinden itibaren uygulanmakta olan Türkiye-ABD Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması'nın "Serbest Meslek Faaliyetleri" düzenleyen 14 üncü maddesi kapsamında değerlendirilmesi gerekmekte olup, anılan maddenin 2 nci fıkrasında;

"2. Akit Devletlerden birinin bir teşebbüsünün serbest meslek faaliyetleri veya benzer nitelikteki diğer faaliyetler dolayısıyla elde ettiği gelir, yalnız bu Devlette vergilendirilebilecektir. Bununla beraber, eğer bu hizmet veya faaliyetler diğer Devlette icra edilirse ve eğer:

a) Teşebbüs bu diğer Devlette hizmet ve faaliyetlerin icra edildiği bir işyerine sahip olursa; veya

b) Hizmet veya faaliyetlerin icra edildiği süre veya süreler herhangi bir kesintisiz 12 aylık dönemde, 183 günü aşarsa söz konusu gelir, bu diğer Akit Devlette de vergilendirilebilir.

....." hükmü yer almaktadır.

Bu hüküm uyarınca, ABD mukimi bir teşebbüsün Türkiye'ye gelmeksizin ABD'de icra edeceği serbest meslek faaliyetleri dolayısıyla elde edeceği gelirleri vergileme hakkı yalnızca ABD'ye aittir. Ancak, eğer faaliyet Türkiye'de bir iş yeri vasıtasıyla icra edilirse veya Türkiye'de icra edilen faaliyet süresi herhangi bir kesintisiz 12 aylık dönemde 183 günü aşarsa, Türkiye'nin de bu geliri iç mevzuat hükümleri çerçevesinde vergileme hakkı bulunmaktadır.

ABD mukimlerinin Türkiye'de elde ettikleri kazanç veya iratların ilgili Anlaşma çerçevesinde vergiye tabi tutulabilmesi için, ABD yetkili makamlarından mukimlik belgesi almaları ve bu belgenin aslı ile noter veya bu ülkedeki Türk konsolosluklarınca tasdikli Türkçe tercümesinin bir örneğini ilgili vergi dairesine veya kendilerine yapılan ödeme üzerinden vergi sorumlularınca vergi tevkifatı yapılması durumunda ise vergi sorumlularına ibraz etmeleri gerekmektedir. Vergi sorumluları teslim aldıkları söz konusu mukimlik belgelerini gerektiğinde yetkili makamlara ibraz etmek üzere muhafaza edeceklerdir. Mukimlik belgesinin ibraz edilmemesi durumunda ise ilgili Anlaşma hükümleri yerine iç mevzuat hükümlerimiz uygulanacaktır.

Amerikan teşebbüsün Türkiye'de serbest meslek faaliyeti icrası için kaldığı sürenin herhangi bir kesintisiz 12 aylık dönemde 183 günü aşıp aşmadığının tespitinde; Türkiye'de birden fazla teşebbüse serbest meslek faaliyeti sunuyorsa bu faaliyetlerin tamamı ve hizmetin, Türkiye'ye gönderilen birden fazla personel vasıtasıyla icra edildiği durumda, bunların Türkiye'de toplam kalma süreleri dikkate alınacaktır.

Diğer taraftan, yaptıkları serbest meslek ödemeleri üzerinden vergi tevkifatı yapmak zorunda olan vergi sorumluları, tevkifat yükümlülüğünün doğduğu sırada, istihkak sahibi teşebbüsün icra ettiği hizmetin Türkiye'de kesintisiz 12 aylık dönemde 183 günü aşan süre kadar yapıp yapılmayacağını bilemeyeceğinden söz konusu ödemeler üzerinden vergi tevkifatını yapmak durumundadırlar.

Bu çerçevede, kendilerine yapılan ödemelerden vergi tevkifatı yapılan teşebbüsler, Anlaşma hükümleri çerçevesinde bu ödemelerin Türkiye'de vergilendirilmesinin gerektiği durumlarda, bizzat veya vekilleri vasıtasıyla, tevkif edilen vergilerin iadesi için ilgili vergi dairesine başvurabilecekleri tabiidir.

II- KATMA DEĞER VERGİSİ YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME

Katma Değer Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde; Türkiye'de yapılan ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi tutulacağı hüküm altına alınmıştır. Aynı Kanunun 6 ncı maddesine göre işlemlerin Türkiye'de yapılması, malların teslim anında Türkiye'de bulunmasını, hizmetin Türkiye'de yapılmasını veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını ifade etmektedir.

Kanunun 9 uncu maddesinde ise mükellefin, Türkiye içinde ikametgahının, işyerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Maliye Bakanlığı'nın, vergi

alacağının emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabileceği hüküm altına alınmıştır.

Ayrıca KDV Kanununun 10 uncu maddesinin (a) bendi hükmüne göre vergiyi doğuran olay, malın teslimi veya hizmetin yapılmasıyla meydana gelmektedir.

Aynı maddenin (b) bendinde, malın tesliminden veya hizmetin yapılmasından önce fatura veya benzeri belgeler verilmesi halinde, bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesiyle, (c) bendinde ise kısım kısım mal teslimi veya hizmet yapılması mutad olan veya bu hususlarda mutabık kalınan hallerde, her bir kısmın teslimi veya bir kısım hizmetin yapılmasıyla vergiyi doğuran olayın meydana geleceği hüküm altına alınmıştır.

Mezkur Kanunun 26 ncı maddesinde de, bedelin döviz ile hesaplanması halinde, dövizin vergiyi doğuran olayın meydana geldiği andaki cari kur üzerinden Türk Parasına çevrileceği hükmüne bağlanmıştır. Yurtdışından sağlanan hizmetlerin vergilendirilmesine yönelik daha geniş açıklamalara ise 15 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinde yer verilmiştir.

Buna göre, firmanız tarafından ikametgahı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi yurt dışında bulunan firmalardan satın alınacak bilgisayar yazılımının bakımı, donanım garantisi ve teknik destek hizmeti nedeniyle ödenmesi gereken KDV'nin, tarafınızdan vergi sorumlusu sıfatıyla beyan edilip ödenmesi, fatura bedelinin cari kur üzerinden Türk parasına çevrilerek KDV Kanunun 28 inci maddesinin verdiği yetkiye istinaden yayımlanan 24/12/2007 tarih ve 2007/13033 sayılı Kararname eki Karar uyarınca %18 oranında KDV'ye tabi tutulması gerekmektedir.

III- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 215 inci maddesinde bu Kanuna göre tutulacak defter ve kayıtların Türkçe tutulmasının zorunlu olduğu, 227 nci maddesinde de; "Bu kanunda aksine hüküm olmadıkça, bu kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir." hükümleri bulunmaktadır. Söz konusu kayıtların ise aynı Kanunun 229 uncu ve müteakip maddelerinde yer alan belgelerden herhangi biri ile tevsik edilmesi gerekmektedir.

Öte yandan, aynı Kanunun 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." hükmüne yer verilmiştir.

Konuyla ilgili olarak yayımlanan 253 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin "B - YURT DIŞINDA FAALİYETTE BULUNAN MÜKELLEFLERE YAPTIRILAN İŞ VE HİZMETLER KARŞILIĞINDA ALINAN BELGELERLE İLGİLİ İŞLEMLER" başlıklı bölümünde; "Buna göre, yurt dışındaki kişi veya firmalardan belge alan mükellefler, bu belgeleri defter kayıtlarında gider olarak göstermeleri sırasında belgelerde yazılı bedelleri, belgelerin düzenlendiği günde Merkez Bankasıyla belirlenen döviz alış kuru üzerinden Türk

Lirasına çevirerek kayıtlarında göstereceklerdir. Ancak inceleme sırasında inceleme elamanınca lüzum görülmesi halinde, mükellefler bu belgelerini tercüme ettirmek zorundadırlar." açıklaması yer almaktadır.

Buna göre, yurtdışından satın aldığınız bilgisayar yazılımının bakımı ile donanım garantisi ve teknik destek hizmetinin 1 yıl süre ile uzatımı hizmetleri karşılığı şirketiniz adına düzenlenen faturanın defter kayıtlarınızda gider olarak gösterilmesi sırasında, faturada yazılı bedeli, faturanın düzenlendiği günde Merkez Bankasınca belirlenen döviz alış kuru üzerinden Türk Lirasına çevirerek kayıtlarınızda göstermeniz gerekmektedir.

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