

Yurtdışından alınan bilgisayar oyunlarının satışının kurumlar vergisi, katma değer vergisi ve belge düzeni açısından değerlendirilmesi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	11395140-105[229-2012/VUK-1- . . .]-227
Tarih	10.02.2015

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 11395140-105[229-2012/VUK-1- . . .]-227

10/02/2015

Konu : Yurtdışından Alınan Bilgisayar Oyunlarının Satışında Belge
Düzeni

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, yurtdışından bilgisayar oyunu satın alma ve satma işi ile uğraştığınız, yurtdışından satın aldığınız bilgisayar oyununu elinizde bulunan ödeme makbuzuna istinaden muhasebeleştirilip muhasebeleştirilemeyeceği, gider pusulası düzenleyip düzenleyemeyeceğiniz, çok sayıda müşteriye hizmet verilmesi nedeniyle yapmış olduğunuz satışlara ilişkin toplu fatura ve gider pusulası düzenleyip düzenlemeyeceğiniz, söz konusu satışlar için ödeme kaydedici cihaz kullanma zorunluluğunuzun bulunup bulunmadığı, yapılan ödemeler üzerinden kurumlar vergisi tevkifatı yapılıp yapılmayacağı, KDV beyannamesi vermeniz gerekip gerekmeyeceği ve katma değer vergisi hesaplanıp hesaplanmayacağı hususlarında Başkanlığımız görüşleri talep edilmektedir.

I- KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

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 hükmü yer almış, üçüncü fıkrasında dar mükellefiyette kurum kazancını oluşturan kazanç ve iratlar bentler halinde sayılmıştır.

Öte yandan, aynı Kanunun dar mükellefiyette vergi kesintisinin düzenlendiği 30 uncu maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde, serbest meslek kazançları için yapılacak ödemelerden, ikinci fıkrasında ise ticari veya zirai kazançta dahil olup olmadığına bakılmaksızın telif, imtiyaz, ihtira, işletme, ticaret unvanı, marka ve benzeri gayri maddi hakların satışı, devir ve temlik karşılığında nakden veya hesaben ödenen veya tahakkuk ettirilen bedeller üzerinden, 2009/114593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile % 20 oranında kesinti yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Bu açıklamalara göre;

-Yurtdışında mukim firmalardan ithal edilen bilgisayar programları üzerinde herhangi bir değişiklik yapılmadan ve/veya çoğaltılmadan nihai tüketicilere satılması veya aynı şekilde işletmede kullanılması halinde yurtdışında mukim firma tarafından elde edilen kazanç ticari kazanç niteliği taşıyacağından, bu nitelikteki ödemeler üzerinden vergi kesintisi yapılmayacaktır.

-Yurtdışında mukim firmalardan işletmenizde kullanmak ve/veya müşterilere satışını yapmak üzere daha önce piyasada bulunmayan bir bilgisayar programının özel olarak hazırlanması halinde, yurt dışında mukim firma tarafından elde edilen kazanç serbest meslek kazancı niteliği taşıdığından bu kapsamdaki ödemeler üzerinden %20 oranında vergi kesintisi yapılacaktır.

-"Copyright" kapsamında bir bilgisayar programının çoğaltma, değiştirme, topluma dağıtma, gösterme gibi haklarının satın alınması halinde, şirketiniz tarafından bir gayri maddi hak elde edilecek olup, yurtdışında mukim firmaya yapılacak söz konusu gayri maddi hak bedeli ödemelerinden %20 oranında vergi kesintisi yapılacaktır.

Öte yandan, bilgisayar yazılım ürünlerinin, şirketinize CD, disket vb. taşıyıcı medya içerisinde gümrükten ithal edildikten sonra internet üzerinden indirilen şifre ile aktive edilerek iktisap edilmiş olması ya da bilgisayar programının doğrudan doğruya internet üzerinden şifre ile indirilerek iktisap edilmiş olması durumu yurtdışına yapılacak ödemelerin vergilendirilmesinde herhangi bir değişikliğe yol açmayacaktır.

Diğer taraftan, yurt dışındaki firmaların mukimi olduğu ülke ile ülkemiz arasında çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmasının bulunması ve bu anlaşmalarda söz konusu ödemelere ilişkin bir hükmün bulunması durumunda, öncelikle bu hükümlerin dikkate alınacağı tabiidir.

II-KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

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,

1/2 nci maddesinde, her türlü mal ve hizmet ithalatının KDV ye tabi olduğu,

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

8/1-b maddesinde, ithalatta mal ve hizmet ithal edenlerin verginin mükellefi olduğu,

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, ihracat teslimleri ve bu teslimlere ilişkin hizmetlerin, yurtdışındaki müşteriler için yapılan hizmetlerin, serbest bölgelerdeki müşteriler için yapılan fason hizmetler ve karşılıklı olmak şartıyla uluslararası roaming anlaşmaları çerçevesinde yurt dışındaki müşteriler için Türkiye'de verilen roaming hizmetlerinin vergiden istisna edildiği hüküm altına alınmıştır.

Diğer taraftan Kanunun 12/2 nci maddesi uyarınca da bir hizmetin yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmet sayılabilmesi için;

- Hizmetler yurt dışındaki bir müşteri için yapılmış olmalı,
- Hizmetten yurt dışında faydalanılmalıdır.

İkametgahı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayanlar tarafından KDV'nin konusuna giren mal teslimleri ve hizmet ifalarında tam tevkifat uygulamasına KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.2.1.) bölümünde, hizmet ihracı ile ilgili açıklamalara (II/A- 2.) bölümünde yer verilmiştir.

Buna göre, tarafınızca yurt dışında yerleşik kişi ve kurumlardan internet üzerinden alınan bilgisayar oyunları hizmet niteliği taşıdığından ve bu hizmetten Türkiye'de faydalanıldığından dolayı söz konusu hizmet ifası KDV ye tabi tutulacaktır.

Bu işleme ilişkin KDV nin mükellefi yurt dışındaki firma olmakla birlikte, bu firmanın Türkiye'de ikametgahı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmaması halinde Kanunun 9/1 inci maddesi gereği tarafınızca 2 no.lu KDV beyannamesi ile sorumlu sıfatıyla beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, yurt dışından internet üzerinden satın alınan bilgisayar oyunlarının internet üzerinden yurt içinde satışı KDV ye tabi tutulacak olup, söz konusu bilgisayar oyunlarının internet

üzerinden yurt dışındaki kişilere satılması bu hizmetlerden yurt dışında yararlanılması ve diğer şartların birlikte gerçekleşmesi halinde ise KDV den istisna olacaktır.

III-VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 227 nci maddesinde bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsik edilmesi gerektiği belirtilmiştir.

Anılan Kanunun 229 uncu maddesinde; faturanın tanımına, 230 uncu maddesinde; faturada bulunması gereken asgari bilgilere, 231 inci maddesinde; faturanın düzenlenmesinde hangi kaidelere uyulacağı ve faturanın, malın tesliminden itibaren azami yedi gün içinde düzenlenmesi gerektiğine, 234 üncü maddesinde ise gider pusulasına ilişkin hükümlere yer verilmiştir.

253 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin "Yurt Dışında Faaliyette Bulunan Mükelleflere Yaptırılan İş ve Hizmetler Karşılığında Alınan Belgelerle İlgili İşlemler" başlıklı (B) bölümünde yurt dışında mukim kişi veya kuruluşlara yaptırılan iş veya hizmetler karşılığında ödemedede bulunan gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin, yurt dışında mukim kişi veya kuruluşlardan aldıkları muteber belgeleri gider olarak defterlerine kaydedebildikleri belirtilerek, yurt dışındaki kişi veya firmalardan belge alan mükelleflerin, bu belgeleri defter kayıtlarında gider olarak göstermeleri sırasında belgelerde yazılı bedelleri, belgelerin düzenlendiği günde Merkez Bankasınca belirlenen döviz alış kuru üzerinden Türk Lirasına çevirerek kayıtlarında gösterecekleri; ancak, inceleme sırasında inceleme elemanınca lüzum görülmesi halinde, mükelleflerin bu belgelerini tercüme ettirmek zorunda oldukları açıklamalarına yer verilmiştir. Dolayısıyla, yurt dışındaki kişi ve firmalardan satın alınan mal ya da yaptırılan hizmetler karşılığında alınan belgenin bulunduğu ülke mevzuatına uygun düzenlenmesi şartıyla kayıtlarda gösterilebilmesi mümkün bulunmaktadır.

Diğer taraftan, perakende mal satan veya hizmet ifa eden birinci ve ikinci sınıf tacirlerin Vergi Usul Kanununa göre fatura kullanma mecburiyetinde bulunmadıkları satışları için ödeme kaydedici cihazları kullanma zorunluluğu bulunmaktadır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre;

- Yurt dışından almış olduğunuz hizmetler nedeniyle yüklenilen tutarların işin mahiyetine göre gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınabilmesi için Vergi Usul Kanununun 229 ve müteakip maddelerinde yer alan belgelerden herhangi biri ile tevsik edilmesi gerekmekte olup, aksi durumda gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınabilmesi, ancak yurtdışından alınan söz konusu belgenin hizmetin alındığı ülkede uygulanan vergi mevzuatı çerçevesinde geçerli bir belge olduğunun kabulü halinde mümkün bulunmaktadır.

- Gider pusulası, toplu ya da imzasız şekilde düzenlenmesi mümkün olmayan bir belge olup Vergi Usul Kanununun 234 üncü maddesi gereği söz konusu belgede işi yapanın adının, adresinin ve imzasının bulunması kanuni bir zorunluluktur.

- Toptan satışlarınız için ödeme kaydedici cihaz kullanma zorunluluğunuz bulunmamaktadır. Ayrıca perakende satışlarınızla ilgili olarak internet üzerinden yapılan satışlar haricinde herhangi bir emtia satışı yapmamanız, satış bedellerini büronuzda tahsil etmemeniz, tahsilatlarınızı banka aracılığıyla veya elektronik yollarla almanız ve satışlarınızda fatura veya perakende satış fişi düzenlemeniz şartıyla ödeme kaydedici cihaz kullanma mecburiyetiniz bulunmamaktadır. Bu tür satışlar yanında işyerinizden müşterilerinize doğrudan satış yapmanız halinde Vergi Usul Kanununun 232 nci maddesine göre fatura düzenleme haddinin altında kalan satışlarınızı belgelendirmek için ödeme kaydedici cihaz kullanmanız gerektiği tabiidir.

Öte yandan, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 257 nci maddesinde; bu Kanuna göre düzenlenecek belgelerle bunlara ek olarak düzenlenecek belgelerin üçüncü şahıslara basım ve dağıtım işlerinin yaptırılması ile ilgili şekil, şart, usul ve esasların Maliye Bakanlığınca belirleneceği hüküm altına alınmıştır.

Bu itibarla, toplu fatura düzenlenip düzenlenemeyeceği hususunda Maliye Bakanlığına/Gelir İdaresi Başkanlığına müracaat etmeniz 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