

Yurt dışından temin edilen bilgisayar yazılımı ve yazılımlara ait anahtar kodu için yapılan ödemelerde vergileme hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	11395140-105[229-2012/VUK-1- . . .]-827
Tarih	06.06.2013

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 11395140-105[229-2012/VUK-1- . . .]-827

06/06/2013

Konu : Yurt dışından temin edilen bilgisayar yazılımı ve yazılımlara ait anahtar kodu için yapılan ödemelerde vergileme.

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve dilekçenizde, İsrail'den temin etmeye başladığınız bilgisayar yazılımının yurt içinde satışını yapmak istediğiniz ve bu kapsamda yurt içinde görüşme yaptığınız bir müşteri için yurt dışına sipariş vererek internet aracılığı ile bilgisayar programının açılış anahtar kodunu temin ettiğiniz belirtilerek nesnel olmayan ve fiziki olarak gümrükten geçmeyen varlıkların ithalinin yapılması durumunda gelir vergisi, katma değer vergisi ve belge düzeni açısından uygulamanın ne yönde olacağı hususunda Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

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 kazanca 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, 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile % 20 oranında kesinti yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

II- ÇİFTE VERGİLENDİRMİYİ ÖNLEME ANLAŞMASI YÖNÜNDEN

Diğer taraftan, 24/05/1998 tarihli ve 23351 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Türkiye Cumhuriyeti ile İsrail Devleti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşmasının "Gayrimaddi hak bedelleri" başlıklı 12 nci maddesinde;

"1. Bir Akit Devlette doğan ve diğer Akit Devletin bir mukimine ödenen gayrimaddi hak ödemeleri, bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

2. Bununla beraber, söz konusu gayrimaddi hak bedelleri elde edildikleri Akit Devlette ve o Devletin mevzuatına göre de vergilendirilebilir; ancak, gayrimaddi hak bedelinin gerçek lehdarı diğer Akit Devletin bir mukimi ise, bu şekilde alınacak vergi, gayrimaddi hak bedelinin gayrisafi tutarının yüzde 10'unu aşmayacaktır.

3. Bu maddede kullanılan "gayrimaddi hak bedelleri" terimi, sinema filmleri ile radyo ve televizyon yayınlarında kullanılan kayıtlar dahil olmak üzere edebi, sanatsal veya bilimsel çalışmaların, her nevi telif hakkının, her nevi patentin, alameti farikanın, desen veya modelin, planın, gizli formül veya üretim yönteminin veya sınai, ticari veya bilimsel teçhizatın veya sanat, ticari veya bilimsel tecrübeye dayalı bilgi birikiminin kullanımı, kullanma hakkı veya satışı karşılığında yapılan her türlü ödemeleri kapsar.

4. Bir Akit Devlet mukimi olan gayrimaddi hak bedelinin gerçek lehdarı, söz konusu bedelin elde edildiği diğer Akit Devlette yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunursa veya bu diğer Devlette yer alan sabit bir yer vasıtasıyla serbest meslek faaliyetinde bulunursa ve söz konusu bedelin ödendiği hak veya varlık ile bu işyeri veya sabit yer arasında önemli bir bağ bulunmaktaysa, 1'inci ve 2'nci fıkra hükümleri uygulama dışı kalacaktır. Bu durumda, olayına göre 7'nci veya 14'üncü madde hükümleri uygulanacaktır.

..."

hükümlerine yer verilmiştir.

Türkiye'de tam mükellef statüsünde olan kurumunuzun, yurt içinde satışını yapmak üzere İsrail mukimi firmadan temin ettiği bilgisayar yazılım programını aktif hale getirmek için internet aracılığı ile açılış anahtar kodu temin etmesi karşılığında yapılan ödemelerin, Türkiye - İsrail Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşmasının yukarıda yer verilen 12 nci maddesi kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.

Söz konusu bilgisayar yazılım programını aktive etmek amacıyla temin edilen açılış anahtar kodunun internet üzerinden indirilerek iktisap edilmiş olması, yurtdışına yapılacak ödemelerin vergilendirilmesinde herhangi bir değişikliğe yol açmayacaktır.

Buna göre, gayrimaddi hak bedelinin Türkiye'de doğması ve İsrail mukimi bir firmaya ödenmesi durumunda bu ödemeler üzerinden Türkiye'nin ikinci fıkra kapsamında gayrimaddi hak bedelinin gayrisafi tutarının yüzde 10 unu aşmamak üzere vergi alma hakkı bulunmaktadır.

Ancak, söz konusu gayrimaddi hak bedelinin Türkiye'de bulunan bir işyeri vasıtasıyla elde edilmesi durumunda vergileme, 12 nci maddenin ikinci fıkrasında belirtilen yüzde 10 vergi oranı dikkate alınarak değil 7 nci maddeye ilişkin "Ticari Kazançlar" kapsamında işyeri kazançlarıyla birlikte Türkiye'de yapılacaktır.

Anlaşma hükümleri kapsamında Türkiye'de ödenen vergiler ise; İsrail teşebbüslerinin İsrail'de ödeyecekleri vergiden Anlaşmanın "Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi"ne ilişkin 22 nci maddesinin birinci fıkrası kapsamında mahsup edilecektir.

Anlaşma hükümlerinin uygulanabilmesi için söz konusu İsrail firmasının İsrail'de tam mükellef olduğunun ve tüm dünya kazançları üzerinden bu ülkede vergilendirildiklerinin İsrail yetkili makamlarından alınacak bir belge ile kanıtlanması ve bu belgenin aslı ile birlikte Türkçe tercümesinin Noterce veya İsrail'deki Türk konsolosluklarından tasdikli birer örneğinin vergi sorumlularına ve ilgili vergi dairesine ibraz edilmesi gerekmektedir.

III-KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

Katma Değer Vergisi Kanununun; 1 inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler ile her türlü mal ve hizmet ithalatının katma değer vergisine 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,

8 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde, ithalatta mal ve hizmet ithal edenlerin KDV mükellefi olduğu,

9 uncu maddesinin birinci fıkrasında, 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,

29 uncu maddenin birinci fıkrasında da mükelleflerin, vergiye tabi işlemler üzerinden hesapladıkları katma değer vergisinden, bu kanunda aksine hüküm olmadıkça, faaliyetlerine ilişkin olarak, kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen KDV ile ithal olunan mal ve hizmetler dolayısıyla ödenen KDV yi indirebilecekleri

hüküm altına alınmıştır.

15 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin "YURT DIŞINDAN SAĞLANAN HİZMETLER" başlıklı (C) bölümünde;

"Katma Değer Vergisi Kanununun 1 inci maddesine göre işlemler Türkiye'de yapıldıkları takdirde vergiye tabi tutulabilecektir. Aynı Kanunun 6/b maddesine göre, Türkiye'de yapılan veya faydalanılan hizmetler Türkiye'de ifa edilmiş sayılacaktır. Yurt dışındaki firmalara yaptırılan hizmetlerden bu kapsama girenlerin vergiye tabi olacağı açıktır. Bu gibi hizmet ifalarında mükellef esas olarak yurt dışındaki firma olmakla birlikte, firmanın Türkiye'de ikametgahı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmaması halinde vergi, sözü edilen Kanunun 9 uncu maddesi gereğince hizmetten faydalanan yurt içindeki muhatap tarafından bağlı bulunulan vergi dairesine sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödenecektir."

açıklaması yapılmıştır.

Buna göre, yurt dışında yerleşik firmalardan satın aldığınız yazılımlar ile ilgili yapılan ödemeler katma değer vergisine tabi olup, yurt dışındaki bu firmalara ödenen bedel üzerinden genel oranda (% 18) hesaplanacak KDV nin, şirketinizce sorumlu sıfatıyla 2 no.lu KDV beyannamesi ile beyan edilerek kanuni süresinde ödenmesi gerekmektedir.

Bu şekilde beyan edilen KDV nin vergiyi doğuran olayın meydana geldiği takvim yılı aşılmamak kaydıyla ödendiği tarihi kapsayan dönemden itibaren KDV Kanununun 29 uncu maddesi çerçevesinde indirim konusu yapılabileceği tabiidir.

Öte yandan, söz konusu hizmet ithali ile ilgili olarak 01.05.2012 tarihinden itibaren ise, 117 Seri No.lu KDV Genel Tebliğindeki düzenlemeler çerçevesinde işlem yapılması gerekmektedir.

IV-VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

22/01/1997 tarihli ve 22885 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 253 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin "Yurt Dışında Faaliyette Bulunan Mükelleflere Yaptırılan İş ve Hizmetler Karşılığında Alınan Belgelerle İlgili İşlemler " başlıklı (B) bölümünde;

"Vergi Usul Kanunu'nun kayıt nizamına ilişkin 215'inci maddesinde, bu Kanuna göre tutulacak defter ve kayıtların Türkçe tutulmasının mecburi olacağı belirtilmiş 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.' hükmü yer almıştır. Söz konusu kayıtların ise aynı Kanun'un 229'uncu ve müteakip maddelerinde yer alan belgelerden herhangi biri ile tevsik edilmesi gerekmektedir.

Bu hükümlere göre, yurt dışında mukim kişi veya kuruluşlara yaptırılan, iş veya hizmetler karşılığında ödemede bulunan gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri, yurt dışında mukim kişi veya kuruluşlardan aldıkları muteber belgeleri, yurt dışındaki temsilciliklerimizde veya yurt içindeki noterlerde Türkçe'ye tercüme ve tasdik ettirdikten sonra defterlerine gider olarak kaydedebilmekte idiler.

Ancak Bakanlığımıza yapılan başvurulardan, bu işlemlerin yurt dışı temsilciliklerimizdeki iş yığılmalarına neden olduğu, mükellefler bakımından da ağır külfetler getirdiği anlaşıldığından, anılan Kanun'un mükerrer 257'nci maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanarak, bu Genel Tebliğ ile yurt dışında mukim kişi veya kuruluşlara yaptırılan iş veya hizmetler karşılığında alınan belgelerin, yurt dışındaki temsilciliklerimizde veya yurt içinde noterlerde Türkçe'ye tercüme ve tasdik edilme zorunluluğu kaldırılmıştır.

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 Bankasınca belirlenen döviz alış kuru üzerinden Türk Lirasına çevirerek kayıtlarında göstereceklerdir. Ancak inceleme sırasında inceleme elamanınca lüzum görülmesi halinde, mükellefler bu belgelerini tercüme ettirmek zorundadırlar. "

açıklamalarına yer verilmiştir.

Yukarıdaki açıklamalara göre, yurt dışında mukim kişi veya kuruluşlardan alınan yazılım ve bu yazılımlara ait anahtar kodu karşılığında ödemede bulunan Kurumunuzun yurt dışından aldığı belgenin alındığı ülke mevzuatına göre muteber bir belge olması halinde söz konusu belgenin kayıtlarınıza alınması mümkün bulunmaktadır.

Ayrıca, gümrük mevzuatı ile ilgili işlemler hakkında Gümrük İdaresinden bilgi alınması 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