

Bulgaristan mukimi firmadan alınacak yazılım nedeniyle yapılacak ödemelerin vergilendirilmesi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	64597866-125[30-2014]-162
Tarih	26.12.2014

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

BÜYÜK MÜKELLEFLER VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 64597866-125[30-2014]-162

26/12/2014

Konu : Bulgaristan mukimi firmadan alınacak yazılım nedeniyle yapılacak ödemelerin vergilendirilmesi.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, Bulgaristan mukimi bir şirketten sigorta sektörüne ilişkin olarak geliştirilmiş olan bir yazılım paketi alınacağını, bu yazılıma ilişkin teknik destek, eğitim ve kurulum hizmetlerinin de bu şirketten temin edileceğini ve bu kapsamda Bulgaristan mukimi firma ile şirketiniz arasında özelge talep formu ekinde taslak metinleri yer alan yazılım/lisans ile hizmet ve yazılım destek sözleşmeleri imzalanacağını belirterek, yazılım/lisans sözleşmesinin konusunun yazılıma ilişkin kullanım hakkının satışı ile yazılım bakım uygulamaları olduğu, hizmet sözleşmesinin konusunun yazılımın kurulması, uygulamaya geçirilmesi ile garanti, eğitim ve destek hizmetleri olduğu ve yazılım destek sözleşmesinin konusunun "INSIS Standart Support Package" kapsamında verilen bakım ve danışmanlık hizmetlerinden oluştuğu ve bu paket kapsamında verilecek olan destek hizmetlerinin uzaktan internet

tabanlı olarak gerçekleştirileceği açıklamalarına yer verilerek; Bulgaristan mukimi şirkete yazılım/lisans bedeli olarak yapılacak ödemeler ile bu yazılımlara ilişkin kurulum, eğitim hizmetleri, yazılım bakımları ve olası yazılım problemlerinin çözümüne yönelik internet üzerinden verilecek teknik destek hizmetlerine ilişkin olarak yapılacak ödemeler üzerinden kurumlar vergisi tevkifatı yapıp yapılmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında; Kanunun birinci maddesinde sayılı kurumlardan, kanuni ve iş merkezlerinin her ikisi de Türkiye içinde bulunmayanların sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirileceği; üçüncü fıkrasında ise dar mükellefiyet mevzuuna giren kurum kazancının hangi kazanç ve iratlardan oluştuğu hükme bağlanmıştır.

Aynı maddenin dördüncü fıkrasında ise maddede belirtilen kazanç ve iratlar ile gelir unsurlarının Türkiye'de elde edilmesi ve Türkiye'de daimi temsilci bulundurulması konularında 31.12.1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun ilgili hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

Kurumlar Vergisi Kanununun 22 nci maddesinin birinci fıkrasında dar mükellef kurumların iş yeri ve daimi temsilci vasıtasıyla elde edilen kazançlarının tespitinde, aksi belirtilmediği takdirde tam mükellef kurumlar için geçerli olan hükümlerin uygulanacağı, ikinci fıkrasında ise dar mükellefiyete tabi kurumların ticari veya zirai kazançlar dışında kalan kazanç ve iratları hakkında Gelir Vergisi Kanununun bu kazanç ve iratların tespitine ilişkin hükümlerinin uygulanacağı, ancak, bu kazanç ve iratların Türkiye'de yapılmakta olan ticari veya zirai faaliyet kapsamında elde edilmesi halinde, kurum kazancının bu maddenin birinci fıkrasına göre tespit edileceği hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun 30 uncu maddesinde, dar mükellefiyete tabi kurumların maddede bentler halinde 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 hükmüne yer verilmiş olup maddenin birinci fıkrasının (b) bendinde serbest meslek kazançlarından, ikinci fıkrasında ise ticarî veya zirai kazançlar dahil olup olmadığına bakılmaksızın telif, imtiyaz, ihtira, işletme, ticaret unvanı, marka ve benzeri gayrimaddi hakların satışı, devir ve temlik karşılığında nakden veya hesaben ödenen veya tahakkuk ettirilen bedeller üzerinden kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı hükme bağlanmıştır. Vergi kesintisi oranları, 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca 03.02.2009 tarihinden itibaren, petrol arama faaliyetleri dolayısıyla sağlanacak kazançlardan % 5, diğer serbest meslek kazançlarında % 20, gayrimaddi hak bedeli ödemelerinde de %20 olarak belirlenmiştir.

Diğer taraftan, ülkemiz ile çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması bulunması ve söz konusu ödemelerle ilgili olarak anlaşmada bir hükmün bulunması halinde öncelikle bu hükümlerin dikkate alınacağı tabiidir.

Öte yandan, "Türkiye Cumhuriyeti ile Bulgaristan Cumhuriyeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması" 01.01.1998 tarihinden itibaren uygulanmak üzere

17.09.1997 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Söz konusu Anlaşmanın 7 nci maddesinde ticari kazançların, 12 nci maddesinde gayrimaddi hak bedellerinin ve 14 üncü maddesinde de serbest meslek kazançlarının vergilendirilmesine ilişkin düzenlemeler yer almaktadır.

Bu düzenlemeler çerçevesinde özelge talep formunun değerlendirilmesinde; Bulgaristan mukimi şirketten alınan yazılım paketinin mülkiyet hakkının firmanıza geçmeyip, sadece kullanım hakkının satışını içereceği ve mülkiyet hakkının Bulgaristan mukimi firmada kalacağı anlaşılmaktadır. Bu kapsamda, şirketiniz tarafından Bulgaristan mukimi şirkete yapılacak lisans/yazılım ödemelerinin Anlaşmanın 12 nci maddesi kapsamında gayrimaddi hak bedeli olarak değerlendirilmesi ve yine aynı madde çerçevesinde bu ödemelerin gayrisafi tutarının %10 oranını aşmayacak şekilde kurumlar vergisi tevkifatına tabi tutulması gerekmektedir.

Diğer taraftan, Bulgaristan mukimi şirket tarafından yazılım ile ilgili olarak sağlanacak kurulum, eğitim, teknik destek, danışmanlık ve internet üzerinden alınacak güncelleştirme ve bakım gibi hizmetlerin, yazılım sözleşmesinde yer alması ve ayrı bir fiyat olarak belirtilmemesi durumunda, Anlaşmanın 12 nci maddesi kapsamında gayrimaddi hak bedeli olarak değerlendirilmesi, yazılım sözleşmesinde veya bu hizmetlere ilişkin ayrıca düzenlenen sözleşmede ayrı bir bedel belirlenmiş olması halinde ise anılan Anlaşmanın "Serbest Meslek Faaliyetleri" başlıklı 14 üncü maddesi kapsamında değerlendirilerek, Bulgaristan'da yerleşik kurumun bu faaliyetleri icra etmek için Türkiye'de sabit bir yere sahip olması durumunda, bu şekilde elde edilecek gelirlerin iç mevzuatımız hükümleri çerçevesinde ve söz konusu sabit yere atfedilebilen tutarla sınırlı olmak üzere vergilendirilmesi gerekmektedir. Böyle bir sabit yere sahip olunmaması durumunda ise söz konusu gelirleri, Türkiye'nin vergileme hakkı bulunmamaktadır.

Anlaşmada yer alan "sabit yer" ifadesi, Anlaşmanın 5 inci maddesinde tanımlanan "işyeri" kavramı ile esasen aynı anlamda kullanılmakta olup, hangi hallerde diğer devlette bir işyeri oluşacağı veya oluşmayacağı hususları bu maddede yer alan esaslar dahilinde belirlenecektir.

Öte yandan, Anlaşma hükümlerinin uygulandığı durumlarda Türkiye'de ödenecek vergiler, Anlaşmanın 22 nci maddesi çerçevesinde, Bulgaristan'da ilgili gelire ilişkin hesaplanacak vergiden mahsup edilmek suretiyle çifte vergilendirme önlenebilecektir.

Diğer taraftan, Anlaşma hükümlerinin iç mevzuata göre değişiklik getirdiği durumlarda, Anlaşma hükümlerinden yararlanabilmek için Bulgaristan mukimi firmanın Bulgaristan'da tam mükellef olduğunun ve tüm dünya kazançları üzerinden bu ülkede vergilendirildiğinin Bulgaristan yetkili makamlarından alınacak bir belge (Mukimlik Belgesi) ile kanıtlaması ve bu belgenin aslı ile noterce veya Bulgaristan'daki Türk konsolosluklarınca tasdik edilen Türkçe tercümesinin bir örneğinin vergi sorumlularına ve ilgili vergi dairesine ibraz edilmesi 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. — 16.09.2026