

Yurtdışında mukim firma tarafından, bilgisayar yazılımı yüklemesi veya satışı içermeyen online hizmetlerin satışına ilişkin ödemeler yapılırken, kurumlar vergisi kesintisi yapıp yapılmayacağı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 30-648
Tarih	20.02.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 30-648

20/02/2012

Konu : Yurtdışında mukim firma tarafından, bilgisayar yazılımı yüklemesi veya satışı içermeyen online hizmetlerin satışına ilişkin ödemeler yapılırken, kurumlar vergisi kesintisi yapıp yapılmayacağı

İlgide kayıtlı özelge talep formunda; İngiltere mukimi firma olduğunuzu, bilgisayar yazılımı veya satışı içermeyen online hizmetlerin satışını internet aracılığıyla ya da üzerinde değişiklik yapılmaksızın ve çoğaltılmaksızın distribütörler aracılığıyla yaptığınızı, online hizmetlerin web tabanlı ve ses tabanlı hizmetlerden oluştuğu, web tabanlı hizmetlerin bilgisayarlara uzaktan erişim imkanı sağlayan hizmetler ile birden fazla kullanıcının belli bir kullanıcının bilgisayarı aracılığıyla verdiği online eğitime eşzamanlı iştirakine ve kullanıcılar arası dosya alışverişine imkan sağlayan hizmetlerden oluştuğu, ses tabanlı hizmetlerin 1-800'lü hatlar üzerinden yapılan telekonferans erişimlerine imkan sağladığı, online

hizmetlerin kullanıcının internetten bilgisayarına indireceği bir "applet" aracılığı ile kullanıldığı, "applet"in java uygulamasından ibaret olduğu, işlevinin hizmetin kullanımı için gerekli güvenli online iletişimi sağlamak olduğu, üzerinde oynama ya da değişiklik yapılmasının mümkün olmadığı ve tek başına herhangi bir fonksiyonunun bulunmadığı, "applet" için ayrıca bir ücret ödenmediği, ürünlerin standart olduğu, müşterilerin talep ve istekleri doğrultusunda özel olarak hazırlanmadığı, yazılım yüklemesi gerektirmeyen online hizmetlere online kayıt yapıldığı, kullanıcıya gönderilen kullanıcı adı ve şifre ile üyelik başlatıldığı belirtilerek yapılan online hizmetlerin bedeli olarak yapılacak ödemeler üzerinden, müşteriler tarafından tevkifat yapıp yapılmayacağı hususunda bilgi talep edildiği anlaşılmış olup Başkanlığımız görüşü aşağıda açıklanmıştır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında, Kanununun 1 inci maddesinde sayılı kurumların kanuni ve iş merkezlerinin her ikisi de Türkiye'de bulunmayanların sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden dar mükellefiyet esasında vergilendirileceği hükme bağlanmış ve üçüncü fıkrasında da dar mükellefiyette kurum kazancını oluşturan kazanç ve iratlar bentler halinde sayılmıştır.

Aynı Kanunun 30 uncu maddesinde, dar mükellefiyete tâbi kurumların maddede bentler halinde sayılan kazanç ve iratları üzerinden, bu kazanç ve iratları avanslar da dâhil 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 ziraî kazançta dahil olup olmadığına bakılmaksızın telif, imtiyaz, ihtira, işletme, ticaret unvanı, marka ve benzeri gayrimaddî hakların satışı, devir ve temlik karşılığında nakden veya hesaben ödenen veya tahakkuk ettirilen bedeller üzerinden kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı hükme bağlanmıştır. Vergi kesintisi oranları, petrol arama faaliyetleri dolayısıyla sağlanacak kazançlardan %5, diğer serbest meslek kazançlarında %20, gayrimaddî hak bedeli ödemelerinde de %20 olarak belirlenmiştir.

Öte yandan, Türkiye Cumhuriyeti ile Büyük Britanya ve Kuzey İrlanda Birleşik Krallığı Arasında Gelir ve Sermaye Değer Artış Kazançları Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması 01/01/1989 tarihinden itibaren uygulanmak üzere 25/10/1988 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Söz konusu Anlaşmanın "Ticari Kazançlar" başlıklı 7 nci maddesinde "1. Bir Akit Devlet teşebbüsüne ait kazanç, söz konusu teşebbüs diğer Akit Devlette yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunmadıkça, yalnız ilk bahsedilen Devlette vergilendirilecektir. Eğer teşebbüs yukarıda bahsedilen şekilde ticari faaliyette bulunursa, kazanç bu diğer Devlette, işyerine doğrudan doğruya veya dolaylı olarak atfedilebilen miktarla sınırlı olmak üzere, vergilendirilebilir." denilmiş, "Gayrimaddi Hak Bedelleri" başlıklı, 12 nci maddesinde, "Bu maddede kullanılan "gayrimaddi hak bedelleri" terimi, sinema filmleri, radyo-televizyon yayınlarında kullanılan filmler ve bantlar dahil olmak üzere edebi, artistik, bilimsel her nevi telif hakkının veya her nevi patentin, alameti farikanın, desen veya modelin, planın, gizli formül veya üretim yönteminin veya sınai, ticari, bilimsel tecrübeye

dayalı bilgi birikiminin kullanma imtiyazı, kullanma hakkı veya satışı ile sınai, ticari, bilimsel teçhizatın kullanma imtiyazı veya kullanma hakkı karşılığında ödenen her türlü bedelleri kapsar." denilmiştir.

Bu düzenlemeler çerçevesinde, bilgisayar yazılımını veya satışını içermeyen online hizmetlerin satışı, bir gayrimaddi hak devri içermemesi, ürünlerin standart olması, müşterilerin talep ve istekleri doğrultusunda özel olarak hazırlanmaması durumunda, Anlaşmanın 7 nci maddesi kapsamında ticari kazanç olarak değerlendirilecektir. Bu durumda, İngiltere mukimi firmanızın Anlaşmanın 5 inci maddesi kapsamında Türkiye'de bir işyeri bulunmadığı sürece ve/veya Türkiye'de yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunmadığı sürece elde edeceği gelir üzerinden Türkiye'nin vergi alma hakkı olmayacaktır. Dolayısıyla Türkiye'deki müşteriler tarafından yapılacak ödemelerden kurumlar vergisi tevkifatı yapılmayacaktır.

Öte yandan, bilgisayar yazılımı satışını içermeyen online hizmetlerin gayrimaddi hak niteliği taşıması halinde söz konusu Anlaşmanın 12.2 maddesine göre gayrimaddi hak bedeli Türkiye'de elde edilir ve gerçek lehdarı İngiltere mukimi olursa Türkiye'de alınacak vergi bu bedelin gayrisafi tutarının %10'unu aşmayacaktır. Ancak, Anlaşmanın 12.4 maddesine göre gayrimaddi hak bedelinin gerçek lehdarı olan İngiltere mukimi, Türkiye'de yer alan bir işyeri vasıtasıyla ticari faaliyette bulunursa ve bu bedelin ödendiği hak veya varlık ile bu işyeri arasında etkin bir bağ bulunmaktaysa, 12.2 hükümleri uygulama dışı kalacaktır. Bu durumda, Anlaşmanın 7 nci madde (Ticari Kazançlar) hükümleri uygulanacaktır.

Bilgisayar yazılımı satışını içermeyen online hizmetlerin serbest meslek kazancı niteliği taşıması halinde ise aynı Anlaşmanın 14.2 maddesine göre, İngiltere mukimi teşebbüs serbest meslek faaliyetini icra etmek üzere Türkiye'de bir işyerine sahip olursa veya bu faaliyetini Türkiye'de herhangi bir kesintisiz 12 aylık dönemde toplam 183 günü aşan sürelerde icra ederse ancak, Türkiye'de bu işyerine ya da bu faaliyetlere atfedilebilen gelirle sınırlı olmak üzere vergilendirilebilir. Bu durumda teşebbüs, serbest meslek geliri dolayısıyla Türkiye'de bu Anlaşmanın 7 nci maddesi (Ticari Kazançlar) hükümlerine göre vergilendirilmeyi tercih edebilir.

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