

İrlanda mukimi firmadan satın alınan yazılım nedeniyle ödenecek bedellerden tevkifat yapıp yapılmayacağı

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	17192610-125[KV-23-426]-96030
Tarih	22.04.2024

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü

Sayı : E-17192610-125[KV-23-426]-

22.04.2024

Konu : İrlanda mukimi firmadan satın alınan yazılım nedeniyle ödenecek bedellerden
tevkifat yapıp yapılmayacağı

İlgi

:

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden, müşterileriniz ile video görüşmesi yapmak için kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan ... (...) firmasından "..." yazılım kullanma hizmeti satın alındığı ve anılan firma tarafından tarafınıza fatura gönderildiği belirtilerek, söz konusu programın satın alınması işleminin vergilendirilmesi hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

I-KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında, Kanunun 1 inci maddesinde sayılı kurumlardan kanuni ve iş merkezlerinin her ikisi de Türkiye'de bulunmayanların, sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirileceği hükme bağlanmış; maddenin üçüncü fıkrasında ise 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 dahil olmak üzere nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından %15 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılması öngörülmüş ve kesinti oranları 3/2/2009 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile belirlenmiştir. Ancak, anılan maddede ticari kazanç kapsamındaki ödemeler üzerinden tevkifat yapılmasına ilişkin herhangi bir hükme yer verilmemiştir.

Bu açıklamalara göre, Şirketiniz tarafından müşterilerinizle video görüşmesi yapmak için İrlanda mukimi firmadan alınan yazılım kullanma hizmeti üzerinde herhangi bir değişiklik yapılmadan ve/veya çoğaltılmadan nihai tüketicilere satılması veya aynı şekilde işletmede kullanılması halinde yurt dışında mukim firma tarafından elde edilen kazanç ticari kazanç niteliği taşıyacağından, bu nitelikteki ödemeler üzerinden vergi kesintisi yapılmayacaktır.

II-ÇİFTE VERGİLENDİRMEYİ ÖNLEME ANLAŞMASI YÖNÜNDEN

Türkiye Cumhuriyeti ile ... Arasında Gelir ve Sermaye Değer Artış Kazançları Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması 1 Ocak 2011 tarihinden itibaren uygulanmaktadır.

Başkanlığımızın www.gib.gov.tr internet adresinde metnine ulaşılabilir olan Anlaşmanın 7 nci maddesinde ticari kazançların vergilendirilmesine ilişkin hükümler yer almaktadır.

Bu hükümler çerçevesinde, Şirketiniz tarafından ... mukimi firmadan alınan bilgisayar programlarının üzerinde herhangi bir değişiklik yapmadan ve/veya çoğaltmadan işletmenizde kullanılması ya da bunların nihai tüketicilere satılması halinde, İrlanda'da mukim firma tarafından elde edilen kazanç, ticari kazanç niteliği taşıyacağından, Anlaşmanın 7 nci maddesi kapsamında değerlendirilecektir. Bu durumda, söz konusu firmanın Anlaşmanın 5 inci maddesi kapsamında Türkiye'de bir işyeri bulunmadığı sürece elde edeceği gelir üzerinden Türkiye'nin vergi alma hakkı olmayacaktır. Aksi durumda ise Türkiye'nin de bu işyerine atfedilebilen miktarla sınırlı olmak üzere vergi alma hakkı olacaktır. Anlaşmanın 5 inci maddesinde ise hangi hallerde diğer devlette bir işyeri oluşup oluşmayacağı açıkça belirtilmiştir.

Öte yandan, Anlaşma hükümlerine göre, Türkiye'nin vergi alma hakkının olduğu durumlarda ortaya çıkan çifte vergilendirme, Anlaşmanın "Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi" başlıklı 23 üncü maddesi uyarınca İrlanda'da mahsup yöntemi ile önlenecektir.

III- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

- 1/1 inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin,

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

- 4/1 maddesinde, hizmetin, teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemler olduğu, bu işlemlerin; bir şeyi yapmak, işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek, kiralamak, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi,

şekillerde gerçekleşebileceği,

- 6 ncı maddesinde, işlemlerin Türkiye'de yapılmasının; malların teslim anında Türkiye'de bulunmasını, hizmetin Türkiye'de yapılmasını veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını ifade ettiği,

- 9/1 inci maddesinde, mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, işyerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Hazine ve Maliye Bakanlığının vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabileceği

hüküm altına alınmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin "İkametgahı, İş yeri, Kanuni Merkezi ve İş Merkezi Türkiye'de Bulunmayanlar Tarafından Yapılan İşlemler" başlıklı (I/C-2.1.2.1.) bölümünde;

"2.1.2.1.1. Genel Olarak

3065 sayılı Kanunun 1 inci maddesine göre bir hizmetin KDV'nin konusuna girebilmesi için Türkiye'de ifa edilmesi gerekmektedir. Aynı Kanunun (6/b) maddesinde ise Türkiye'de yapılan veya faydalanılan hizmetlerin Türkiye'de ifa edilmiş sayılacağı hükme bağlanmıştır.

Buna göre, ikametgahı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayanların Türkiye'de yaptığı hizmetler ile bunların yurt dışında yaptığı ancak Türkiye'de faydalanılan hizmetler KDV'ye tabi olacaktır.

Bu gibi hizmet ifalarında mükellef, esas olarak hizmeti ifa eden olmakla birlikte, Türkiye'de ikametgahı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmadığından, KDV'nin tamamı, hizmetten faydalanan yurt içindeki muhatap tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödenecektir.

Hizmetin vergiden müstesna olması ve hizmetin yurt dışında yapılıp hizmetten yurt dışında faydalanılması halinde, mükellef veya sorumlu sıfatıyla KDV beyan edilmeyecektir.

KDV'nin sorumlu sıfatıyla beyan edilmesi için hizmetten Türkiye'de faydalanan muhatabın KDV mükellefi olması şart değildir. KDV mükellefiyeti bulunmayanlar da söz konusu hizmetler nedeniyle KDV tevkifatı yaparak 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan etmek ve ödemek zorundadır.

Yurt dışından temin edilen ve tevkifata tabi tutulması gereken hizmetlere ilişkin olarak aşağıdaki örnekler verilebilir:

Türkiye'de ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunmayan firmalar tarafından;

- Türkiye'de inşa edilecek bir alış-veriş merkezi için yurt dışında çizilip Türkiye'ye gönderilen mimari proje hizmeti,*
- Türkiye'de faaliyette bulunan enerji santralinin işletilmesine ilişkin olarak yurt dışından verilen danışmanlık hizmeti,*
- KDV mükellefiyeti olmayan genel bütçeli bir idareye yurt dışından verilen bilgisayar yazılım hizmeti,*
- KDV mükellefiyeti olmayan bir sivil toplum kuruluşuna konusuyla ilgili olarak dünyadaki hukuki gelişmeler hakkında yurt dışından bilgi gönderilmesi hizmeti."*

açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, ... mukimi ... Limited firmasından satın aldığınız "..." yazılım hizmeti 3065 sayılı Kanunun 1 inci maddesine göre KDV'ye tabidir. Söz konusu hizmet nedeniyle adı geçen firmanın Türkiye'de işyeri oluşması halinde hizmete ilişkin düzenlenen faturada hesaplanan KDV'nin firma tarafından 1 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmekte olup, bu faturada gösterilen KDV'nin tarafınızca düzenlenecek 1 No.lu KDV Beyannamesinde indirim konusu yapılması mümkündür. Bu hizmetler nedeniyle adı geçen firmanın Türkiye'de işyeri oluşmaması halinde ise, hesaplanan KDV'nin tarafınızca sorumlu sıfatıyla 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir. 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilerek ödenen KDV'nin 1 No.lu KDV Beyannamesinde indirim konusu yapılabilmesi mümkün bulunmaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026