

Yurt dışından alınan e-posta, yedekleme, haber ajansı vb. hizmetler ile işletmede kullanılmak üzere alınan bilgisayarın vergi kanunları karşısındaki durumu.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.06.17.01-130[01-2013/46]-353231
Tarih	11.11.2016

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü)

Sayı : 84974990-130[01-2013/46]-353231

11.11.2016

Konu : Yurt dışından alınan e-posta, yedekleme, haber ajansı vb. hizmetler ile işletmede kullanılmak üzere alınan bilgisayarın vergi kanunları karşısındaki durumu.

İlgide kayıtlı dilekçenizde, yenilenebilir enerji üzerine internet yayıncılığı yapan şirketinizin faaliyetiyle ilgili olarak yurt dışında yerleşik firmalardan alınan e-posta gönderim, yedekleme, haber ajansı vb. hizmetler ile şirket işlerinde kullanılmak üzere yurt dışından satın alınan bilgisayar için yapılan ödemelerin vergi kanunları karşısındaki durumuna ilişkin Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

A-Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden Değerlendirme:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Tam ve dar mükellefiyet" başlıklı 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında, Kanunun 1 inci maddesinde sayılı kurumlardan kanuni ve iş merkezlerinin her ikisi de Türkiye'de bulunmayanların, dar mükellef esasında sadece Türkiye'de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirileceği hükme bağlanmış olup üçüncü fıkrasında ise dar mükellefiyette kurum kazancını oluşturan kazanç ve iratlar sayılmıştır.

Anılan Kanunun "Safi kurum kazancı" başlıklı 22 nci maddesinin birinci fıkrasında, dar mükellef kurumların işyeri veya daimî temsilci vasıtasıyla elde edilen kazançlarının tespitinde, aksi belirtilmediği takdirde tam mükellef kurumlar için geçerli olan hükümlerin uygulanacağı; ikinci fıkrasında ise dar mükellefiyete tâbi kurumların ticarî veya ziraî 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 ticarî veya ziraî faaliyet kapsamında elde edilmesi halinde, kurum kazancının bu maddenin birinci fıkrasına göre tespit edileceği hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun "Dar mükellefiyette vergi kesintisi" başlıklı 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 hükme bağlanmış; bu maddenin birinci fıkrasının (b) bendi uyarınca dar mükellefiyete tabi kurumların Türkiye'de elde ettikleri serbest meslek kazançları ile (c) bendinde yer alan gayrimenkul sermaye iratları üzerinden, aynı maddenin 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 ödenen veya tahakkuk ettirilen bedeller üzerinden kurumlar vergisi kesintisi yapılması hüküm altına alınmış olup 12/01/2009 tarihli ve 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile kesinti oranı petrol arama faaliyeti dolayısıyla sağlanacak serbest meslek kazançlarından %5, diğer serbest meslek kazançlarından %20, 3226 sayılı Finansal Kiralama Kanunu kapsamındaki faaliyetlerden sağlanacak gayrimenkul sermaye iratlarından % 1, diğer gayrimenkul sermaye iratlarından ise % 20, gayrimaddi hakların satışı, devir ve temlik karşılığında nakden veya hesaben ödenen veya tahakkuk ettirilen bedeller üzerinden de %20 olarak belirlenmiştir. Ancak, anılan maddede ticari kazanç kapsamındaki ödemeler üzerinden vergi kesintisi yapılmasına ilişkin herhangi bir hükme yer verilmemiştir.

Buna göre, faaliyetlerinizde kullanmak amacıyla şirketinizce yurtdışında mukim firmalardan satın alınan bilgisayarlar mukabilinde fatura karşılığı yapılan ödemeler dar mükellef kurum açısından ticari kazanç olarak değerlendirileceğinden bu ödemeler üzerinden

Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesine göre kurumlar vergisi kesintisi yapılmaması gerekmektedir. Ancak, bilgisayarların çalışması için zorunlu nitelikte bulunan işletim sistemi yazılımların bulunması halinde satış bedelinin bu yazılımlara isabet kısmı ayrıca değerlendirilecektir.

Yurt dışındaki firmalardan alınan e-posta gönderimi, yedekleme ve haber ajansı gibi hizmetlere ilişkin yurt dışında mukim firmaya yapılacak söz konusu ödemelerin, bu hizmetlerin sinai, ticari veya bilimsel tecrübeye dayalı bilgi birikiminin kullanılmasına yönelik olması halinde gayri maddi hak bedeli olarak değerlendirilmesi, ve bu ödemeler üzerinden Kurumlar Vergisi Kanununun 30 uncu maddesine göre %20 oranında kurumlar vergisi kesintisi yapılması gerekmektedir. Diğer hallerde ise bu hizmetler için yapılacak ödemeler ticari kazanç olarak kabul edilecek ve kurumlar vergisi kesintisi yapılmayacaktır.

Ayrıca, yurt dışında mukim söz konusu firmalar ile ülkemiz arasında çifte vergilemeyi önleme anlaşmasının bulunması ve anlaşmada söz konusu ödemelere ilişkin bir hüküm bulunması halinde öncelikle bu hükümlerin dikkate alınacağı tabiidir.

Diğer taraftan, şirketinizin yurt dışındaki firmalardan aldığı e-posta gönderimi, yedekleme ve haber ajansı gibi hizmetler dolayısıyla yaptığı harcamalarla kurum kazancının elde edilmesi ve idamesi arasında doğrudan ve açık bir illiyet bağının bulunması, bu

harcamaların yapılan işin mahiyetine uygun olması, iş hacmi ile mütenasip bulunması ve Vergi Usul Kanunu hükümleri gereğince tevsik edici belgelere dayanmış olması şartıyla, bu harcamaların kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün

bulunmaktadır.

B- Vergi Usul Kanunu Yönünden Değerlendirme:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun “İspat edici kağıtlar” başlıklı 227 nci maddesinde; *“Bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir.”* hükmüne yer verilmiş olup, söz konusu kayıtların ise aynı Kanunun 229 ve müteakip maddelerinde yer alan belgelerden herhangi biri ile tevsik edilmesi gerekmektedir.

Aynı Kanunun 229 uncu maddesinde; *“Fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır.”* şeklinde tanımlanmış, Kanunun 231 inci maddesinin (5) numaralı bendinde ise; *“Fatura, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenlenir. Bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturalar hiç düzenlenmemiş sayılır...”* hükmüne yer verilmiştir.

Diğer taraftan, yurt dışında faaliyette bulunan mükelleflere yaptırılan iş ve hizmetler karşılığında alınan belgelerle ilgili işlemlerin yer aldığı 253 sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde açıklandığı üzere, 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, defter kayıtlarında gider olarak göstermeleri sırasında belgelerde yazılı bedelleri, belgenin 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.

Mezkur Kanun’un 313 üncü maddesinde; *“İşletmede bir yıldan fazla kullanılan ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz bulunan gayrimenkullerle 269 uncu madde gereğince gayrimenkul gibi değerlendirilen iktisadi kıymetlerin, alet, edavat, mefruşat, demirbaş ve sinema filmlerinin birinci kısımdaki esaslara göre tespit edilen değerinin bu Kanun hükümlerine göre yok edilmesi amortisman mevzuunu teşkil eder.”* denilmektedir.

Ayrıca, mezkur Kanunun 5024 sayılı Kanunla değişen 315 inci maddesinde; amortisman oranlarının iktisadi kıymetlerin faydalı ömürleri dikkate alınmak suretiyle Bakanlığımızca belirleneceği hükme bağlanmıştır.

Bahsi geçen maddenin Bakanlığımıza verdiği yetkiye istinaden, amortisman tabi iktisadi kıymetler için uygulanacak *“Faydalı Ömür ve Amortisman Oranları”*tespit edilmiş ve bu oranlar 333, 339, 365, 389 ve 399 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile değişik 333 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği eki liste ile açıklanmıştır.

333 Sıra No.lu Vergi Usul Genel Tebliğinin “4” bölümünde, bilgi sistemleri olarak değerlendirilmesi gereken iktisadi kıymetlerin neler olduğu tanımlanmış ve kişisel bilgisayarlar, el bilgisayarları (PDA), sunucu bilgisayarlar (Server) ve bilgisayar donanımlarının 4 yılda ve %25 oranında amortisman yoluyla itfa edileceği açıklanmıştır.

Buna göre; şirketinizce, yurt dışındaki firmalardan alınan e-posta gönderimi, yedekleme ve haber ajansı gibi hizmetler dolayısıyla söz konusu firmalara yaptığı harcamaların, ayrıca şirket işlerinde kullanılmak üzere satın alınan bilgisayar dolayısıyla yapılan harcamaların Vergi Usul Kanununun 229 ve müteakip maddelerinde yer alan belgelerden herhangi biri ya da mal teslimi veya hizmetin alındığı ülke mevzuatına göre düzenlenmiş bulunan muteber bir belge ile tevsik edilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan; şirket işlerinde kullanılmak üzere satın alınan bilgisayarın işletmenin aktifine kaydedilmesi şartıyla 333 Sıra No.lu Vergi Usul Genel Tebliğinin “4” bölümünde belirtilen esaslar doğrultusunda itfa edilmesi gerekmektedir.

C-Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden Değerlendirme:

Katma Değer Vergisi Kanununun;

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

- 1/2 nci maddesinde, her türlü mal ve hizmet ithalatının KDV’ye 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,

- 8/1-b maddesinde, ithalatta mal ve hizmet ithal edenlerin KDV 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 alacağıının emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabileceği,

- 29/1 inci maddesinde de 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.

KDV Genel Uygulama Tebliği'nin "I/C-2.1.2.1." bölümünde;

"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, ikametgâhı, 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 ikametgâhı, 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 konuyla ilgili olarak dünyadaki hukuki gelişmeler hakkında yurt dışından bilgi gönderilmesi hizmeti.

..."

ifadelerine yer verilmiştir.

Buna göre, ikametgâhı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan firmalardan satın aldığınız e-posta gönderim, yedekleme, haber ajansı vb. hizmetlerden Türkiye'de faydalanıldığından bu

hizmetler ile ilgili yapılan ödemeler katma değer vergisine tabi olup, yurt dışındaki firmalara ödenen bedel üzerinden genel oranda (% 18) KDV hesaplanması, şirketinizce sorumlu sıfatıyla 2 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edilerek kanuni süresinde ödenmesi gerekmektedir.

Öte yandan, 2 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edilerek ödenen verginin şirketiniz tarafından aynı döneme ait 1 No.lu KDV beyannamesinde indirim konusu yapılabileceği tabiidir.

Ayrıca, şirketiniz işlerinde kullanılmak üzere yurt dışından satın alınan bilgisayar dolayısıyla gümrükte ödenen KDV'nin, vergiyi doğuran olayın meydana geldiği takvim yılı aşılmamak kaydıyla KDV Kanununun 29 uncu maddesi çerçevesinde indirim konusu yapılabileceği de tabiidir.

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. — 09.09.2026