

Mobil cihazlar için Türkiye'de üretilen ve geliştirilen yazılımın yurt dışı merkezli uygulama marketlerine satışında KDV ve KVK uygulaması hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	93767041-130[11-2013/99]-40
Tarih	08.04.2014

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

KOCAELİ VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : 93767041-130[11-2013/99]-40

08/04/2014

Konu : Mobil cihazlar için Türkiye'de üretilen ve geliştirilen yazılımın yurt dışı merkezli uygulama marketlerine satışında KDV ve KVK uygulaması

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, Şirketiniz tarafından cep telefonu ve mobil cihazlar için Türkiye'de üretilen ve geliştirilen uygulama programlarının yurt dışı merkezli uygulama marketlerine internet üzerinden gönderilmek suretiyle yurtdışındaki firmaların mobil reklam ağı servisleri vasıtasıyla reklamların gösterilmesine aracılık edildiği, reklam verenlerle değil yurt dışı reklam ağı servisiyle muhatap olunduğu, reklamların kullanıcılar tarafından tıklanması neticesinde elde edilen kazançlar ile programların indirme başına ücretli olacak şekilde uygulama üreticisi tarafından uygulama marketleri üzerinden satılması işlemleri sonucu elde edilen kazancın "hizmet ihracı" kapsamında değerlendirilip değerlendirilmeyeceği ile kurumlar vergisi yönünden Başkanlığımız görüşünün bildirilmesi istenmektedir.

Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde kurumlar vergisine tabi kurumlar sayılmış olup, aynı Kanunun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında; "Kanunun 1 inci maddesinde sayılı kurumlardan kanunî veya iş merkezi Türkiye'de bulunanlar, gerek Türkiye içinde gerekse Türkiye dışında elde ettikleri kazançların tamamı üzerinden vergilendirilirler." hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Kanunun 6 ncı maddesinin birinci fıkrasında, kurumlar vergisinin, mükelleflerinin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı belirtilmiş, maddenin ikinci fıkrasıyla da safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan, anılan Kanunun "Diğer indirimler" başlıklı 10 uncu maddesine 6322 sayılı Kanunla eklenen (ğ) bendinde, Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara Türkiye'de verilen ve münhasıran yurt dışında yararlanılan mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi ve veri saklama hizmeti alanlarında faaliyette bulunan hizmet işletmeleri ile ilgili Bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak eğitim ve sağlık alanında faaliyet gösteren ve Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere hizmet veren işletmelerin münhasıran bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazancın %50'sinin kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim unsuru olarak dikkate alınabileceği; indirimden yararlanılabilmesi için fatura veya benzeri belgenin yurt dışındaki müşteri adına düzenlenmesi gerektiği hükme bağlanmıştır.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "10.5. Türkiye'den yurtdışı mukimi kişi ve kurumlara verilen hizmetler" başlıklı bölümünde de konuya ilişkin açıklamalar yapılmış olup "10.5.1. İndirim kapsamındaki hizmetler" başlıklı bölümde, ilgili şirketler tarafından elde edilen kazancın %50'sinin beyan edilen kurum kazancından indirilebilmesi için bu kazancın;

- Mimarlık, mühendislik, tasarım, **yazılım**, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi ve veri saklama hizmetleri.

- İlgili bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak verilen eğitim ve sağlık hizmetleri

faaliyetlerinden elde edilmiş olması gerektiği belirtilmiştir.

Mükelleflerin bu indirimden faydalanabilmeleri için taşımaları gereken şartlara Tebliğin "10.5.2. İndirimden faydalanma şartları" bölümünde yer verilmiştir. Buna göre, Türkiye'de sunulan ancak yurt dışında yararlanılacak olan madde kapsamındaki hizmetlerden elde edilen kazançların %50'sinin kurumlar vergisi matrahından indirilebilmesi için;

- İlgili şirketin ana sözleşmesinde yazılı esas faaliyet konuları arasında yazılım hizmetinin sunulmasının bulunması,

- Söz konusu hizmetin, Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, iş yeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara sunulması,

- Bu hizmet karşılığında faturanın yurt dışı mukimi kişi ve/veya kurum adına düzenlenmesi,

- Türkiye'den verilecek yazılım hizmetinden yurt dışında yararlanılması

gerekmektedir.

Aynı Tebliğin "10.5.3.1. İndirim tutarının tespiti" başlıklı bölümünde "İndirim kapsamında kabul edilen faaliyetlerden elde edilen hasılatın bu faaliyetler nedeniyle yüklenilen gider ve maliyet unsurlarının düşülmesi sonucu bulunacak kazancın %50'si, kurumlar vergisi beyannamesinin "Kazancın Bulunması Halinde İndirilecek İstisna ve İndirimler" bölümünde gösterilmek suretiyle indirim konusu yapılabilecektir. Diğer indirim ve istisnalar ile geçmiş yıl zararları nedeniyle indirim konusu yapılamayan tutar izleyen dönemlere devredilemeyecektir. Faaliyet sonucunun zararlı olması halinde ise indirim söz konusu olmayacaktır." Açıklamalarına "10.5.3.2. Kazançların kayıtlarda izlenmesi" bölümünde ise;

"İndirim kapsamında kabul edilen faaliyetler ile bu kapsama girmeyen işlerin birlikte yapılması halinde, indirim uygulanacak kazançla ilişkin hasılat, gider ve maliyet unsurlarının ayrı olarak tespit edilmesi esastır.

Gider ve maliyet unsurlarının ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespitinin mümkün olmadığı hallerde ise müşterek genel giderler, bu faaliyetler ile ilgili olarak cari yılda oluşan hasılatın toplam hasılatla oranı esas alınarak dağıtılacaktır.

İndirim kapsamında kabul edilen faaliyetler ile bu kapsamda değerlendirilmeyen faaliyetlerde müştereken kullanılan tesisat, makine ve ulaştırma vasıtalarının amortismanlarının ise bunların her bir işte kullanıldıkları gün sayısına göre dağıtımının yapılması gerekmektedir.

Hangi işte ne kadar süreyle kullanıldığı tespit edilemeyen sabit kıymetlere ilişkin amortismanlar ise, müşterek genel giderlerle birlikte dağıtıma tabi tutulacaktır."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Yukarıda yer verilen hüküm ve açıklamalar çerçevesinde; şirketinizce mobil cihazlar için Türkiye'de üretilen ve geliştirilen yazılımın yurt dışı merkezli uygulama marketlerine satışı nedeniyle yurt dışından elde edilen kazancın, genel esaslar çerçevesinde ilgili dönem kurumlar vergisi matrahına dâhil edilmesi gerekmektedir.

Ayrıca, şirketiniz tarafından mobil cihazlar için Türkiye'de üretilen ve geliştirilen yazılımın yurt dışı merkezli uygulama marketlerine satışında sözü edilen yazılım hizmetinin fiilen sunulması ve yukarıda sayılan diğer şartların da sağlanması kaydıyla yazılım hizmetinden 15/06/2012 tarihinden itibaren elde edilen kazançların %50'sinin, Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendine göre kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden:

Katma Değer Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde vergiye tabi işlemler sayılmış, 11/1-a maddesi ile ihracat teslimleri ve yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmetler KDV den istisna edilmiş, 12/2 nci maddesinde ise bir hizmetin yurt dışındaki müşterilere yapılan hizmet sayılabilmesi için gereken koşullar belirtilmiştir.

Hizmet ihracatı istisnası uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar ise 26, 30 ve 113 Seri No.lu KDV Genel Tebliğlerinde açıklanmıştır.

Diğer taraftan, konu hakkında gerekli açıklamaların yer aldığı 08/08/2011 tarih ve KDVK-60/2011-1 sayılı Katma Değer Vergisi Sirkülerinin "Hizmet İhracı" başlıklı 3.1.1. bölümünde; "KDV Kanununun 11/1-a maddesi ile ihracat teslimlerinden ayrı olarak yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmetler de KDV den istisna edilmiştir. Kanunun 12/2 nci maddesi ile 26 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (K) bölümü uyarınca, bir hizmetin hizmet ihracı kapsamında değerlendirilebilmesi için;

- 1- Hizmetin Türkiye'de yurt dışındaki bir müşteri için yapılmış olması,
 - 2- Fatura veya benzeri nitelikteki belgenin yurt dışındaki müşteri adına düzenlenmesi,
 - 3- Hizmet bedelinin, döviz olarak Türkiye'ye getirilmesi ve
 - 4- Hizmetten yurt dışında faydalanılması,
- şartlarının yerine getirilmiş olması gerekmektedir.

Diğer taraftan, 113 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (B) bölümünde ise, yurt dışındaki müşteriler için ifa edilen hizmetlerin, hizmetin ifa edildiği dönemde, bedelin döviz olarak Türkiye'ye gelmesi beklenilmeden ihracat istisnası kapsamında beyan edileceği, ancak, bu şekilde beyan edilen işlemlerle ilgili yüklenilen ve indirim konusu yapılamayan vergilerin KDV Kanununun 32 nci maddesi kapsamında iadesinin hizmet bedelinin döviz olarak Türkiye'ye gelmeden yerine getirilmeyeceği belirtilmiştir."

ifadelerine yer verilmiştir.

Buna göre, Şirketiniz tarafından yurt dışı merkezli uygulama marketlerine internet üzerinden verilen söz konusu hizmetin yukarıda sayılan şartları birlikte taşınması halinde hizmet ihracı kapsamında değerlendirilerek KDV den istisna edilmesi mümkün bulunmakta olup, istisna kapsamına giren söz

konusu işlem nedeniyle yüklenilen vergilerin iadesinin talep edilebileceği 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. — 10.09.2026