

Dar mükellef kurum tarafından sağlanan e-dergi ve kitap aboneliğine ilişkin ödemelerin döviz cinsinden yapılıp yapılamayacağı ve bu aboneliklere ilişkin KDV tevkifatı yapılıp yapılmayacağı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	E-84974990-130[KDV.2/İ/9-2022/62]-3560
Tarih	03.01.2024

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları KDV ve ÖTV Grup Müdürlüğü

Sayı : E-84974990-130[KDV.2/İ/9-2022/62]-3560

03.01.2024

Konu : Dar mükellef kurum tarafından sağlanan e-dergi ve kitap aboneliğine ilişkin ödemelerin döviz cinsinden yapılıp yapılamayacağı ve bu aboneliklere ilişkin KDV tevkifatı yapılıp yapılmayacağı hk.

İlgi : tarihli özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda,

-Merkezi "..... Amerika Birleşik Devletleri" adresinde bulunan Şirketinin Şubesi olarak 11/8/2021 tarihinden itibaren "....." adresinde üniversite ve kütüphaneler için elektronik dergi ve kitap aboneliği faaliyeti ile iştigal ettiğiniz ve şubenizin tüm giderlerinin merkezden karşılandığı,

-Söz konusu faaliyetler kapsamında, üniversite ve kütüphanelerin yıllık olarak elektronik dergi ve kitap ihtiyaçlarıyla ilgili gerekli tespitler yapıldıktan sonra, Amerika'da bulunan genel merkezle bağlantı kurmak suretiyle yıllık elektronik dergi ve kitap aboneliği işlemlerinin yapıldığı,

-Satışını gerçekleştirdiğiniz ürünlerin tamamının yurt dışı ürünler olduğu ve söz konusu ürünlerle ilgili Türkiye'ye herhangi bir somut ürün girişi yapılmadan şubenizin aracı kurum olarak faaliyet gösterdiği,

-Satış yapılan ürünlerin merkezden temin edilmek suretiyle, gerek temin edilen ürün bedellerinin gerekse satılan ürün bedellerinin tamamının yurt dışındaki merkezinizin yurt dışında bulunan banka hesabına yatırıldığı,

-Satış yaptığınız üniversiteler ve diğer kurumlarla imzalanan satış ve abonelik sözleşmelerinde, ödeme yükümlülüklerinin döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak düzenlenmesinin gerektiğinin kararlaştırıldığı,

-Alış ve satışların yurt dışından yapıldığı için faturalarında Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca GİB Portalı üzerinden TL karşılığı gösterilmek suretiyle yabancı para birimine göre düzenlendiği, ancak bazı üniversitelerce katma değer vergisi (KDV) tevkifatına ilişkin ve GİB Portalı üzerinden düzenlenen söz konusu fatura bedellerinin döviz cinsinden belirlenmesi ile ödenmesinde tereddütlerin yaşandığı

belirtilerek, söz konusu elektronik dergi ve kitap aboneliklerinden dolayı;

-Şubenizce, kamu üniversiteleri, vakıf üniversiteleri ve kamu kurum ve kuruluşlarına düzenlenen faturalarda KDV tevkifatı uygulanıp uygulanmayacağı ile uygulanması halinde hangi oranda uygulanacağı,

-İlgili kurum ve kuruluşlarla imzalanan söz konusu sözleşmelerde, hizmet ve ürün bedellerine ilişkin ödeme yükümlölüklerinin döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak düzenlenmesinin mümkün olup olmadığı,

-Anılan kurum ve kuruluşlarla imzalanan sözleşmelerde, Şubeniz tarafından düzenlenen fatura bedellerinin, şirket merkeziniz’nin yurt dışındaki banka hesaplarına yatırılmasının vergi kanunları açısından uygun olup olmadığı

hususlarında Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

A) VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 215 inci maddesinin (2) numaralı fıkrasında "*2. a) Kayıt ve belgelerde Türk para birimi kullanılır. Belgeler, Türk parası karşılığı gösterilmek şartıyla, yabancı para birimine göre de düzenlenebilir. Şu kadar ki yurt dışındaki müşteriler adına düzenlenen belgelerde Türk parası karşılığı gösterilme şartı aranmaz.*

...",

-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.*"

hükümlerine yer verilmiştir.

Diğer taraftan, Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 sayılı Kararın 4 üncü maddesine, Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 sayılı Kararda Değişiklik Yapılmasına Dair 85 sayılı Kararın 1 inci maddesiyle eklenen (g) bendi,

"Türkiye'de yerleşik kişilerin, Bakanlıkça belirlenen haller dışında, kendi aralarındaki menkul ve gayrimenkul alım satım, taşıt ve finansal kiralama dahil her türlü menkul ve gayrimenkul kiralama, leasing ile iş, hizmet ve eser sözleşmelerinde sözleşme bedeli ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülükleri döviz cinsinden ve dövize endeksli olarak kararlaştırılamaz." hükmüne amirdir.

Söz konusu hükmün kapsamı ise 6/10/2018 tarih ve 30557 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan, Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 Sayılı Karara İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2008-32/34)'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Tebliğ No: 2018-32/51) ile 28/2/2008 tarihli ve 26801 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 Sayılı Karara İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2008-32/34)'in "Döviz Cinsinden ve Dövize Endeksli Sözleşmeler" başlıklı mülga 8 inci maddesi yeniden düzenlenmek suretiyle belirlenmiştir.

Öte yandan, konu hakkında görüşüne başvurulana Bakanlığımız Finansal Piyasalar ve Kambiyo Genel Müdürlüğünden cevaben alınan yazıda, *"Bilindiği üzere, Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 Sayılı Karar'ın 4 üncü maddesinin (g) bendi "Türkiye'de yerleşik kişilerin, Bakanlıkça belirlenen haller dışında, kendi aralarında menkul ve gayrimenkul alım satım, taşıt ve finansal kiralama dâhil her türlü menkul ve gayrimenkul kiralama, leasing il iş, hizmet ve eser sözleşmelerinde sözleşme bedeli ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülükleri döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak kararlaştırılamaz."* hükmünü amirdir.

Ayrıca, 19.04.2022 tarihli 31814 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2022-32/66 sayılı Tebliğ ile 2008-32/34 sayılı Tebliğin 8 inci maddesinin dokuzuncu fıkrası *"Türkiye'de yerleşik kişilerin kendi aralarında akdedecekleri; taşıt satış sözleşmeleri dışında kalan menkul satış sözleşmelerinde sözleşme bedelini ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülüklerini döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak kararlaştırmaları mümkündür. Ancak sözleşme konusu ödeme yükümlülüklerinin Türk parası cinsinden yerine getirilmesi ve kabul edilmesi zorunludur."* şeklinde düzenlenmiştir.

Öte yandan, anılan hükme ilişkin ayrıntılar ve istisnalar 2008-32/34 sayılı Tebliğin 8 inci maddesinde düzenlenmiş olup mezkur maddenin yedinci fıkrası, *"Türkiye'de yerleşik kişiler kendi aralarında akdedecekleri; aşağıda belirtilenler dışında kalan danışmanlık, aracılık ve taşımacılık dâhil hizmet sözleşmelerinde, sözleşme bedelini ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülüklerini döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak kararlaştıramazlar."*

a) Türkiye Cumhuriyeti Devleti ile vatandaşlık bağı bulunmayan kişilerin taraf oldukları hizmet sözleşmeleri,

b) İhracat, transit ticaret, ihracat sayılan satış ve teslimler ile döviz kazandırıcı hizmet ve faaliyetler kapsamında yapılan hizmet sözleşmeleri,

c)Türkiye'de yerleşik kişilerin yurt dışında gerçekleştirecekleri faaliyetler kapsamında yapılan hizmet sözleşmeleri,

ç)Türkiye'de yerleşik kişilerin kendi aralarında akdedecekleri; Türkiye'de başlayıp yurt dışında sonlanan, yurt dışında başlayıp Türkiye'de sonlanan veya yurt dışında başlayıp yurt dışında sonlanan hizmet sözleşmeleri..."

hükümünü, on beşinci fıkrası, "On altıncı fıkra hükümleri saklı kalmak kaydıyla, kamu kurum ve kuruluşlarının veya Türk Silahlı Kuvvetlerini Güçlendirme Vakfı şirketlerinin taraf olduğu gayrimenkul satış ve gayrimenkul kiralama dışında kalan sözleşmelerde, sözleşme bedelinin ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülüklerin döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak kararlaştırılması, ödenmesi ve kabul edilmesi mümkündür." hükümünü amirdir.

Bununla birlikte, anılan fıkroda yer alan "kamu kurum ve kuruluşları" ibaresi ile 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri olarak ifade edilen, anılan Kanun'un I, II, III ve IV sayılı cetvellerinde bahsedilen kurumlar, idareler ve mahalli idareler ile doğrudan ve dolaylı olarak en az %50' si bu kurum ve idarelere ait olan şirketler ifade edilmektedir.

Bu kapsamda, mezkûr Tebliğin 8 inci maddesinin on beşinci fıkrası uyarınca; on altıncı fıkra hükümleri saklı kalmak kaydıyla, kamu kurum ve kuruluşlarının taraf olduğu gayrimenkul satış ve gayrimenkul kiralama dışında kalan sözleşmelerde, sözleşme bedelinin ve sözleşmeden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülüklerinin döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak kararlaştırılması, ödenmesi ve kabul edilmesi mümkün bulunmaktadır.

Bununla birlikte, sözleşme türünün belirlenmesine ilişkin hukuki mütalaa verilmesi Bakanlığımızın görev ve faaliyet alanında bulunmadığından, öncelikle firma tarafından hukuki mütalaa alınarak imzalanmış olan sözleşme türlerinin tespit edilmesi gerekmektedir.

Bu itibarla, mükellefin özelge talebinde bahsetmiş olduğu sözleşmelerde; taraflardan birinin kamu kurum ve kuruluşu olması halinde, Tebliğin 8 inci maddesinin on beşinci fıkrasında yer alan istisna kapsamına girmeyen sözleşmeler (gayrimenkul satış ve gayrimenkul kiralama sözleşmeleri) haricindeki sözleşmelerin döviz veya dövize endeksli olarak düzenlenebilmesi ile sözleşmeye ilişkin ödeme yükümlülüklerinin döviz veya dövize endeksli olarak ödenmesi ve kabul edilmesi mümkündür.

Diğer yandan, taraflardan birinin kamu kurum ve kuruluşu olmaması halinde ise mezkûr Tebliğ hükümlerinde istisna tanınan sözleşmeler dışındaki sözleşmelerin döviz veya dövize endeksli olarak düzenlenebilmesi ile sözleşmeye ilişkin ödeme yükümlülüklerinin döviz veya dövize endeksli olarak ödenmesi ve kabul edilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Bunun yanı sıra, döviz veya dövizle endeksli olarak ödenmesi ve kabul edilmesi mümkün olan sözleşmelerde, firma tarafından kesilen fatura bedellerinin yurt dışında bulunan şirket merkezinin banka hesaplarına yatırılmasına ilişkin olarak kambiyo mevzuatında yasaklayıcı herhangi bir hüküm bulunmamaktadır."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, mezkûr Karar ve Tebliğ düzenlemeleri gereğince sözleşme bedeli ve bu sözleşmeden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülüklerinin döviz cinsinden veya dövizle endeksli olarak kararlaştırılmasının mümkün olmaması halinde, söz konusu sözleşmelere konu işlemlere ilişkin olarak düzenlenecek faturaların, yabancı para birimi kullanılmak suretiyle düzenlenmesi mümkün değildir.

Bununla birlikte, mezkûr düzenlemeler gereğince sözleşme bedeli ve bu sözleşmeden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülüklerinin döviz cinsinden veya dövizle endeksli olarak kararlaştırılmasının mümkün olması halinde ise, faturanın Türk parası karşılığı gösterilmek şartıyla (yurt dışındaki müşteriler adına düzenlenen faturalarda Türk parası karşılığı gösterilmeden), yabancı para birimine göre düzenlenebileceği tabiidir.

B) KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

3065 sayılı KDV Kanununun 9/1 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 hükme bağlanmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin; (I/C-2.1.3.1.) bölümünde kısmi tevkifatın mahiyeti ve tevkifat uygulayacak alıcılar, (I/C-2.1.3.2.) bölümünde kısmi tevkifat uygulanacak hizmetler ve (I/C-2.1.3.3.) bölümünde ise kısmi tevkifat uygulanacak teslimler sayılmış olup, Tebliğin;

- "Diğer Hizmetler" başlıklı (I/C-2.1.3.2.13.) bölümünde;

"KDV mükellefleri tarafından, 5018 sayılı Kanuna ekli cetveller kapsamındaki idare, kurum ve kuruluşlar, kanunla veya Cumhurbaşkanlığı Kararnamesiyle kurulan kamu kurum ve kuruluşları, döner sermayeli kuruluşlar, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, bankalar, sigorta, reasürans ve emeklilik şirketleri, kanunla kurulan veya tüzel kişiliği haiz emekli ve yardım sandıkları ile kalkınma ajanslarına ifa edilen ve Tebliğde özel olarak belirlenmeyen diğer bütün hizmet ifalarında (sağlık hizmet sunucuları tarafından verilen ve faturası Sosyal Güvenlik Kurumuna düzenlenen sağlık hizmetleri hariç) söz konusu alıcılar tarafından (5/10) oranında KDV tevkifatı uygulanır."

- "Tevkifat Uygulamasında Sınır" başlıklı (I/C-2.1.3.4.1.) bölümünde,

"Kısmi tevkifat uygulaması kapsamına giren her bir işlemin KDV dahil bedeli 2.000 TL'yi aşmadığı takdirde, hesaplanan KDV tevkifata tabi tutulmaz. Sınırın aşılması halinde ise tutarın tamamı üzerinden tevkifat yapılır."

Tespit edilen tutarı aşan işlemlerde KDV tevkifatı zorunluluğundan kaçınmak amacıyla bedel parçalara ayrılamaz, aynı işleme ait bedellerin toplamı dikkate alınarak bu sınırın aşılması halinde tevkifat yapılır."

Tevkifat zorunluluğundan kaçınmak amacıyla, birden fazla fatura düzenlenmek suretiyle bedelin parçalara bölündüğünün tespiti halinde vergi dairelerince, bütünlük arzettiği anlaşılan alımların toplamının yukarıda belirtilen sınırı aşıp aşmadığına bakılarak gerekli işlemler yapılır."

açıklamaları yer almaktadır.

Buna göre, Şirketinizce KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.3.2.13.) bölümünde sayılan kurum ve kuruluşlara verilen elektronik dergi ve elektronik kitap aboneliği hizmetleri nedeniyle düzenlenen faturada KDV dahil bedelin 2.000 TL'yi aşması halinde KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.3.2.13) bölümü kapsamında (5/10) oranında KDV tevkifatı uygulanması 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. — 18.09.2026