

Yurt dışında mukim firmaya verilen tasarım, yazılım ve danışmanlık hizmetinin KDV ve KVK karşısındaki durumu

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	76464994-130-211600
Tarih	30.07.2024

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Antalya Vergi Dairesi Başkanlığı

(Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü)

Sayı : E-76464994-130[KDV.2023.132]-...

30.07.2024

Konu : Yurt dışında mukim firmaya verilen tasarım, yazılım ve danışmanlık hizmetinin
KDV ve KVK karşısındaki durumu

İlgi :

İlgide kayıtlı özelge talep formunda; Şirketinizin ... bulunan ...firması üzerinden bu firmanın bulduğu gerçek veya tüzel kişilere tasarım, yazılım, mimarlık ve mimari danışmanlık hizmetleri verdiği ve ... firması tarafından mimari projelerinize ilişkin aylık tahakkuk eden proje bedelleri üzerinden komisyon alındıktan sonra kalan tutarın şirketiniz hesabına yatırıldığı belirtilmiş olup, şirketinizce düzenlenecek faturanın hizmet ihracı kapsamında olup olmadığı ve bu kazancın Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendine göre indirim konusu yapıp yapılmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

Kurumlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin birinci fıkrasında; Kanunun 1 inci maddesinde sayılan kurumlardan kanuni veya iş merkezi Türkiye'de bulunanların, gerek Türkiye içinde gerekse Türkiye dışında elde ettikleri kazançların tamamı üzerinden vergilendirileceği hükme bağlanmış olup aynı Kanunun 6 ncı maddesinde de kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun 10 uncu maddesinde, "(1) Kurumlar vergisi matrahının tespitinde; kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla, kurum kazancından sırasıyla aşağıdaki indirimler yapılır:

...

ğ) 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, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi ve ilgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim 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, elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar tamamının Türkiye'ye transfer edilmesi şartıyla, %80'i.

Bu indirimden yararlanılabilmesi için fatura veya benzeri belgenin yurt dışındaki müşteri adına düzenlenmesi şarttır.

Bu bentte yer alan oranı, hizmet alanları ve kazanç tutarları itibarıyla sıfıra kadar indirmeye veya %100'e kadar artırmaya ve Türkiye'ye transfer edilecek kazanç tutarını sıfıra kadar indirmeye veya kanuni seviyesine kadar artırmaya Cumhurbaşkanı, bu bendin uygulanmasına ve denetime ilişkin usul ve esasları belirlemeye ilgili bakanlıkların görüşünü almak suretiyle Maliye Bakanlığı yetkilidir.

..." hükmü yer almaktadır.

Öte yandan, konu ile ilgili açıklamalara 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "10.5.Türkiye'den yurt dışı mukimi kişi ve kurumlara verilen hizmetler" başlıklı bölümünde yer verilmiş olup "10.5.2. İndirimden faydalanma şartları" ana başlığı altında yer alan alt başlıklı bölümlerde de indirimden faydalanmanın şartları açıklanmıştır.

Buna göre, söz konusu indirim hükmünden yararlanılabilmesi için;

- İlgili şirketlerin ana sözleşmelerinde yazılı esas faaliyet konuları arasında, mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi, mesleki eğitim, eğitim ve sağlık hizmetlerinin bulunması,
- Hizmetin, Türkiye'den münhasıran yurt dışı mukimi kişi ve/veya kurum için yapılmış olması,
- Faturanın yurt dışı mukimi kişi ve/veya kurum adına düzenlenmesi,
- Türkiye'den verilen, mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme ve veri analizi hizmetlerinden yurt

dışında yararlanılması,

- İlgili bakanlığın izin ve denetimine tabi olarak Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere verilen eğitim ve sağlık hizmetleri ile mesleki eğitim hizmetlerinin yararlanıcısının yurt dışında olması,

- Kazancın tamamının elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmesi

gerekmektedir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, özelge talep formunuz ekinde yer alan faturanın vermiş olduğunuz mimari tasarım hizmetine ilişkin olduğu anlaşılmış olup diğer şartların da sağlanması kaydıyla yurt dışı mukimi firmalara verilen söz konusu mimarlık hizmetlerinden elde edilen kazancın %80'inin, Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendine göre kurum kazancından indirim konusu yapılması mümkündür.

Diğer taraftan, kazanç indirimine yönelik anılan Kanunda danışmanlık hizmetleri yer almamakta olup, özelge talebinizde belirtilen söz konusu danışmanlık faaliyetinizin mimarlık hizmetinizden bağımsız müstakil olarak yapılması durumunda, bu faaliyetinizden elde ettiğiniz kazanç için anılan indirim uygulamasından yararlanılamayacağı tabiidir. Ancak söz konusu danışmanlık faaliyetinin mimari hizmetinizin bir parçası olarak ifa edilmesi durumunda yapılan hizmet bir bütün olarak değerlendirilecek ve yukarıda belirtilen tüm şartların sağlanması kaydıyla, anılan Kanunun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendi kapsamında değerlendirilebilecektir.

Ayrıca, şirketiniz ana sözleşmesinde yazılı esas faaliyet konularınız arasında "tasarım ve yazılım hizmeti'nin yer alması halinde bu hizmetleriniz için de anılan indirim uygulanmasından yararlanılabileceğiniz tabiidir.

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 KDV ye tabi olduğu,

- 4/1 inci 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 gerçekleştirilebileceği,

- 6/b maddesinde, hizmet işlemlerinde hizmetin Türkiye'de yapılmasının veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasının işlemin Türkiye'de yapılmasını ifade ettiği,

- 11/1-a maddesinde, ihracat teslimleri ve bu teslimlere ilişkin hizmetler ile yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmetlerin KDV den istisna olduğu,

- 12/2 nci maddesinde, bir hizmetin yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmet sayılabilmesi için, hizmetin yurt dışındaki bir müşteri için yapılmış olması ve hizmetten yurt dışında faydalanılması gerektiği,

hüküm altına alınmıştır.

Konuya ilişkin KDV Genel Uygulama Tebliğinin "II/A-2.1. İstisnanın Kapsamı" başlıklı bölümünde, "3065 sayılı Kanunun (11/1-a) maddesi kapsamında bir hizmetin KDV'den istisna olabilmesi için, aynı Kanunun (12/2)nci maddesine göre;

- Hizmetin yurtdışındaki bir müşteri için yapılması,

- Hizmetten yurtdışında faydalanılması,

gerekir.

Hizmetin yurtdışındaki bir müşteri için yapıldığı, yurtdışındaki müşteri adına düzenlenen fatura ve benzeri belge ile tevsik edilir.

Hizmetten yurtdışında faydalanılmasından kasıt, Türkiye'de yurtdışındaki müşteri için yapılan hizmetin, müşterinin yurtdışındaki iş, işlem ve faaliyetleri ile ilgili olması; Türkiye'deki faaliyetleri ile ilgisi bulunmamasıdır.

Yurtdışındaki firmaların, Türkiye'ye gönderecekleri mal ve hizmetler Türkiye'de tüketildiğinden, bu firmalara söz konusu mal ve hizmetler için Türkiye'de verilen danışmanlık, aracılık, gözetim, müşteri bulma, piyasa araştırması vb. hizmetler, hizmet ihracı istisnası kapsamında değerlendirilmez ve KDV'ye tabidir. Bu durumda faydalanma kriterinin tespitinde, yapılan hizmetin ithal edilen mal ile doğrudan ilişkili olması gerekir.

..." açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, şirketiniz tarafından verilen tasarım, yazılım, danışmanlık hizmetinin yurtdışındaki müşteri için yapılması ve bu hizmetten yurtdışında faydalanılması şartıyla hizmet ihracı kapsamında değerlendirilerek 3065 sayılı Kanunun (11/1-a) maddesine göre KDV den istisna tutulması mümkün bulunmaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.