

# DENET VERGİ DUYURU



Duyuru Tarihi : 04.04.2017  
Duyuru No : 2017/052  
Yayımlandığı Yer : LEBİB YALKIN DERGİSİ -  
Nisan 2017 - Sayı No: 160

Özdemir Can KÜÇÜK  
SMMM -Vergi Bölümü/Müdür. Yrd.

can.kucuk@bdo.com.tr

**BDO Yayıncılık A.Ş.**

Eski Büyükdere Cad. No.14  
Park Plaza Kat:4  
34398 Maslak/İstanbul  
Turkey

Tel: +90 212 365 62 00  
Fax: +90 212 365 62 02  
e-mail: bdo@bdo.com.tr  
www.bdo.com.tr

## TÜRKİYE'DE YERLEŞMİŞ OLMAYAN KİŞİLERE VERİLEN YAZILIM HİZMETLERİNİ İSABET EDEN KAZANÇLARIN KURUMLAR VERGİSİ BEYANNAMESİNDE KVK MADDE 10/1-Ğ VE MADDE 33 KAPSAMINDA DEĞERLENDİRİLMESİ

### Özet

Yazılım hizmetlerinden elde edilen kazançların, kurum kazancından indirimine ilişkin hesaplamalar ile yurt dışında adımıza ödenen vergilere ilişkin beyanname üzerinde mahsup edilebilecek tutarının doğru belirlenmesi önem arz etmektedir.

**Anahtar Kelimeler:** Yazılım hizmeti, 10/1-ğ, Adımıza ödenen vergiler, Madde 33, Mahsup

### GİRİŞ:

Türkiye'den yurtdışı mukimi kişi ve kurumlara verilen yazılım hizmetlerinin kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde, Kurumlar vergisi kanunu( KVK) madde 10/1-ğ kapsamında indirime konu edilebilecek tutarın tespiti ve ilgili işlemler için yurtdışında adımıza ödenen vergilerin KVK madde 33/4 kapsamında beyanname üzerinde mahsubuna ilişkin uygulamaya genel hatlarıyla değinilecektir.

*Garantisi ile sınırlı bir Birleşik Krallık şirketi olan BDO International Limited'in üyesi ve bir Türk anonim şirketi olan BDO Yayıncılık A.Ş., bağımsız üye kuruluşlardan oluşan BDO ağıının bir parçasını teşkil etmektedir.*

*BDO International global ağıının toplam gelirleri 2016 yılında 7,6 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 150'den fazla ülkede bulunan 1.401 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 67.000'nin üzerinde kişi çalışmaktadır.*

*Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlara ilgili olarak, mesleki görüş ve yardım almadan, bu yayına dayanarak uygulamalarda bulunulmamalıdır. Bu konuların kendi özel durumunuza ilişkin etkilerini görüşmek için BDO Yayıncılık A.Ş. ile temas kurabilirsiniz. Bu yayındaki bilgilere dayanarak belli eylemlerde bulunmak veya bulunmamak nedeniyle doğabilecek zararlar nedeniyle, BDO Yayıncılık A.Ş. ve ortakları, çalışanları ile yazarları herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk kabul etmemektedirler.*

## 1. KVK MADDE 10/1-Ğ KAPSAMINDA İNDİRİME İLİŞKİN GENEL AÇIKLAMA

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10 uncu maddesine eklenen (ğ) bendi ile 15/6/2012 tarihinden itibaren uygulanmak üzere Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, iş yeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara Türkiye'de verilen ve münhasıran yurt dışında yararlanılan mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, <sup>1</sup>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 %50'sinin beyan edilen kurum kazancından indirilebileceği belirtilmiştir.<sup>2</sup>

Yukarıda belirtilen kazancın %50'sinin beyan edilen kurum kazancından indirilebilmesi için bu kazancın;

- Mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi.
- İlgili bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak verilen eğitim ve sağlık hizmetleri.

faaliyetlerden elde edilmiş olması gerekmektedir.

Mesleki eğitim hizmetleriyle ilgili olarak Maliye Bakanlığınca belirleme yetkisi verilmiş olup ilgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle bu indirimin uygulanmasında mesleki eğitimin kapsamına giren hizmetler aşağıdaki şekilde tespit edilmiştir.

Planlama, tanıtım, satış, satış sonrası hizmetler, marka yönetimi, finansal yönetim, teknik destek, Ar-Ge, tasarım, dış tedarik, yeni geliştirilen ürünlerin test edilmesi, laboratuvar, araştırma ve analiz, sanayi, turizm, inşaat, tarım, savunma, reklam, internet ve e-ticaret, çevre, sağlık, basın, kültür-sanat, sigorta, enerji, spor ve denizcilik, iç ve dış ticaret, lojistik ve ulaştırma. Buna göre, yukarıda yer alan alanlarda verilen mesleki eğitim hizmetleri, indirim kapsamında değerlendirilecektir.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> (6728 sayılı kanununun 58 inci maddesiyle değişen ibare; Yürürlük 09.08.2016)

<sup>2</sup> 31 Aralık 2012 tarih ve 28514 sayılı Resmi Gazete'de bu hükme ilişkin açıklamaların yer aldığı 7 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğ

<sup>3</sup> 31.12.2016 tarih ve 29935 sayılı Resmi Gazetede bu hükme ilişkin açıklamaların yer aldığı 11 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği  
DENET DUYURU  
Sayı : 2017/052/2

## 1.1. İndirimden Faydalanma Şartları ve Tutarın Tespiti

İndirimden faydalanma şartları aşağıdaki gibidir.

- İlgili şirketlerin ana sözleşmelerinde yazılı esas faaliyet konuları arasında, mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, veri saklama, ürün tespiti, sertifikasyon, veri işleme, veri analizi, eğitim ve sağlık hizmetleri sunmak olmalıdır.

Şirket bünyesinde sözü edilen hizmetlerden sadece birisi verilebileceği gibi ana sözleşmelerinde yer almak şartıyla birden fazlası da verilebilir. Makalemiz konusunu oluşturan yazılım hizmetlerinin neleri kapsadığına ilişkin detay açıklama tebliğ kapsamında yapılmamış olup, konuya ilişkin olarak son zamanlarda yayınlanmış muktezada *“İlgide kayıtlı özelge talep formunda, şirketinizin sistem geliştirme, yazılım ve entegratörlük hizmetleri ile bilgi teknolojileri danışmanlığı sunduğu, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurtdışında bulunan kurumlara şirketiniz tarafından verilen Oracle, SAP, Axapta gibi (ERP) yazılımların kurulum hizmetleri ile firmaların ihtiyaç ve istekleri doğrultusunda yazılım geliştirilmesi, firmaya uyarlanması suretiyle vermiş olduğumuz hizmetlerden elde edilen kazançların KVK Madde 10/1-ğ kapsamında matrahın tespitinde indirim konusu yapıp yapılamayacağı”*<sup>4</sup> sorulmuş olup, alınan cevap *“İşyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunan kurumlara vermiş olduğunuz bahse konu yazılım hizmetinin, fiilen sunulması ve yukarıda sayılan diğer şartların da sağlanması kaydıyla, şirketinizin söz konusu yazılım hizmetlerinden dolayı elde ettiği kazancın %50’si KVK Mad 10/1-ğ kapsamında kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.”* şeklindedir.

Yukarıda belirtilen hizmetlerin, aynı zamanda Türkiye’de yerleşmiş olan kişilere de verilmesi indirimden faydalanmaya engel teşkil etmeyecek, Türkiye’de yerleşmiş olmayan kişilerle, iş yeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara verilen hizmetlerden elde edilen kazançlara indirim uygulanacaktır.

Bahse konu hizmetlerin fiilen verilmesi gerekmekte olup bu alanlarda sunulan **asistanlık, danışmanlık ve aracılık** gibi hizmetlerin bu kapsamda değerlendirilmesi mümkün değildir.

- Hizmet ile ilgili olarak düzenlenecek faturanın, yukarıda özellikleri açıklanan yurt dışı mukimi kişi ve/veya kurum adına düzenlenmesi gerekmektedir.
- Verilen hizmetten yurt dışında yararlanılmış olması gerekir. Diğer bir anlatımla, yurt dışı mukimi kişi ve/veya kurum için verilen hizmetin, bu

<sup>4</sup>İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı’nın 30.12.2016 tarih 62030549-125(10-2016/482)-271565 sayılı özelgesi  
DENET DUYURU  
Sayı : 2017/052/3

kişilerin ve/veya kurumların Türkiye'deki faaliyetleri ile ilgisinin olmaması gerekmektedir.

- Bu hizmetler, fiziki olarak Türkiye'de verilmekle birlikte yararlanıcısının Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişiler olması gerekmektedir.

Yukarıda açıklanan hizmetlerden elde edilen kazançlara ilişkin indirim tutarının tespiti, kayıtlarda izlenmesi ve beyanı aşağıdaki gibidir.

İndirim kapsamına giren faaliyetlerden elde edilen hasılatın yine 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.

Kurumlar vergisi matrahının tespiti açısından, hasılat, maliyet ve gider unsurlarının; ayrı ayrı izlenmesi, diğer faaliyetlerle ilişkilendirilmemesi ve kayıtların da bu ayrımı sağlayacak şekilde tutulması gerekmektedir. 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 hasılatı 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 dağıtımına tabi tutulacaktır.

İlgili şirketlerin esas faaliyet konusu dışındaki işlemlerinden elde ettikleri gelirleri ile olağandışı gelirlerinin (faiz gelirleri, kur farkları ve iktisadi kıymetlerin elden çıkarılmasından doğan gelirler) indirim kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir.

## **2. KVK MADDE 33/4 KAPSAMINDA YURTDIŞINDA ÖDENEN VERGİLERİN MAHSUBUNA İLİŞKİN GENEL AÇIKLAMA**

Yurt dışında elde edilip de Türkiye'de vergilendirilecek kazançlar için daha önce mahallinde ödenen vergiler, Türkiye'de bu kazançlar nedeniyle hesaplanacak kurumlar vergisinden mahsup edilebilir. Zarar mahsubu veya istisnalar sonucu

ilgili yılda Türkiye’de vergiye tabi kurum kazancının oluşmaması nedeniyle Türkiye’deki beyannamelere dahil edilen yurt dışı kazançlar üzerinden mahallinde ödenen vergilerin kısmen veya tamamen mahsubuna imkan bulunmazsa, bu mahsup hakkı izleyen üçüncü hesap dönemi sonuna kadar kullanılabilir.<sup>5</sup>

Mahsup edilebilecek, yurt dışında ödenen kurumlar vergisi ve benzeri vergiler, hiçbir surette yurt dışında elde edilen kazançlara %20 kurumlar vergisi oranının uygulanmasıyla bulunacak tutardan fazla olamayacaktır.

Türkiye’deki vergi matrahına dahil edilen yurt dışı kazanç tutarının mahsup edilmek istenen vergileri de içerecek şekilde brütleştirilmiş olması gerekmektedir.

Yurt dışında elde edilen kazançların kurumlar vergisinden istisna edilmiş olması halinde, bu kazançlar üzerinden yurt dışında ödenen vergilerin yurt içinde hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edilmesi mümkün olmayacaktır.

Yurt dışında ödenen vergilerin geçici vergiden mahsubu mümkün olup, Türkiye’de tarh olunan vergiden indirilebilmesi için, Yabancı ülkelerde vergi ödendiği, yetkili makamlardan alınarak mahallindeki Türk elçilik veya konsoloslukları, yoksa mahallinde Türk menfaatlerini koruyan ülkenin aynı nitelikteki temsilcileri tarafından tasdik olunan belgelerle tevsik olunmalıdır.

Kurumlar vergisinden indirim konusu yapılan vergilerin yabancı ülkelerde ödendiğini gösterir belgelerin, tarhiyat sırasında mükellef tarafından ibraz edilememesi halinde, yabancı ülkede ödenen veya ödenecek olan vergi, %20 kurumlar vergisi oranını aşmamak şartıyla o memlekette câri olduğu bilinen oran üzerinden hesaplanacaktır. Tarhiyatın bu suretle hesaplanan miktara isabet eden kısmının ertelenmesi, ibraz edilmesi gereken belgelerin, tarh tarihinden itibaren en geç bir yıl içinde ilgili vergi dairesine ibraz edilmesi halinde, bu belgelerde yazılı kesin tutara göre tarhiyatın düzeltilmesi gerekmektedir. Mücbir sebepler olmaksızın belgelerin anılan süre zarfında ibraz edilmemesi veya bu belgelerin ibrazından sonra ertelenen vergi tutarından daha düşük bir mahsup hakkı olduğunun anlaşılması halinde, ertelenen vergiler için 6183 sayılı Kanun hükümlerine uygun olarak gecikme zammı hesaplanacaktır.

### 3. ÖRNEK UYGULAMA

Ece Anonim Şirketinin 31.12.201X itibariyle yurt dışı mukim A firmasına yaptığı yazılım ve danışmanlık hizmeti toplam tutarı (20.000 TL danışmanlık, 15.000 TL Kur farkı geliri dahil) 250.000 TL’dir. Firmanın KVK madde 5/1-e Taşınmaz satış

<sup>5</sup> 03.04.2007 tarih ve 26482 sayılı Resmi Gazetede bu hükme ilişkin açıklamaların yer aldığı 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği

kazancı istisnası kapsamında 98.000 TL'lik zarar olsa dahi indirilecek indirim ve istisna tutarı bulunmaktadır. İlgili firmaya verilen hizmete ilişkin maliyet ve giderler ayrı hesaplarda takip edilmemiştir. Firmanın toplam çalışan sayısı 20 olup, ilgili proje için 10 personel tam zamanlı olarak görevlendirilmiştir (Adam/Saat çalışması mevcut). Yurt dışında verilen hizmetlere ilişkin olarak yurt dışında adımıza ödenen vergi tutarı 50.000 TL olup, giderlere ilişkin açıklamalar ve tablo aşağıdaki gibidir.

| Açıklama                             | Toplam(TL)          | KVK 10/1-ğ         |
|--------------------------------------|---------------------|--------------------|
| <b>Toplam Hasılat</b>                | <b>404.500,00</b>   | <b>250.000,00</b>  |
| Kur farkı Gelirleri( A firması)(-)   | 15.000,00           | (15.000,00)        |
| Danışmanlık (A firması)(-)           | 20.000,00           | (20.000,00)        |
| Sabit kıymet satış geliri            | 9.500,00            | 0,00               |
| <b>Personel Giderleri (-)</b>        | <b>(110.600,00)</b> | <b>(68.490,00)</b> |
| Ücret                                | 87.600,00           | 57.700,00          |
| Yemek                                | 8.800,00            | 4.400,00           |
| Servis*                              | 14.200,00           | 6.390,00           |
| <b>Ofis Giderleri (-)**</b>          | <b>(105.220,00)</b> | <b>(52.610,00)</b> |
| <b>Amortisman Giderleri (-)</b>      | <b>(39.600,00)</b>  | <b>(17.563,72)</b> |
| Özel maliyetler                      | 19.600,00           | 12.113,72          |
| Taşıt                                | 12.000,00           | 1.450,00           |
| Demirbaş                             | 8.000,00            | 4.000,00           |
| <b>Dışarıdan Alınan Hizmetler(-)</b> | <b>(30.000,00)</b>  | <b>(10.000,00)</b> |
| Matrah                               | 119.080,00          | 66.336,28          |

(\*)Proje kapsamında servis kullanan personel sayısı 9 dur. (14.200 /20x9)

(\*\*)Kira, Elektrik, Su, Doğalgaz, Bakım Onarım, İnternet, Haberleşme giderlerinden oluşmaktadır.

A firmasından elde edilen hasılat tutarı 250.000 TL olup, 15.000 TL Kur farkı geliri ile 20.000 TL danışmanlık geliri hesaplamada dikkate alınmamıştır.

Personel giderleri indirim tutarın hesaplanmasında, yemek ve ulaşım için A firması projesinde görevli personelin toplam personel sayısına oranları, ücretler için ise adam/gün çalışmasından projede çalışılan gün ve saate göre personel günlük ücretleri dikkate alınmıştır.

Ofis giderleri tutarı; kira, elektrik, su, doğalgaz, bakım onarım, haberleşme, internet giderlerinden oluşmaktadır. İlgili giderlerin dağıtımında toplam personel sayısının ilgili projede çalışan personel sayısına oranı dikkate alınarak hesaplama yapılmıştır. (105.220x(10/20))

Amortisman giderleri tutarı; özel maliyetler, haklar ve demirbaşların amortismanlarından oluşmaktadır.

Özel maliyetler için, tespitin mümkün olmaması sebebiyle, faaliyetler ile ilgili olarak cari yılda oluşan hasılatın toplam hasılatı oranı esas alınarak hesaplama yapılmıştır.  $(19.600 \times (250.000 / 404.500))$

Haklar ve demirbaşlar için kullanılan lisans sayısı, bilgisayar ve ofis mobilyalarından kişi sayısına göre pay verilmiştir.

Yazılım için dışarıdan alınan danışmanlık hizmetlerinden ilgili projeye ilişkin kısmı dikkate alınmıştır.

Yapılan açıklamalar kapsamında KVK mad. 10/1-ğ kapsamında beyanname üzerinde dikkate alınabilecek indirim tutarı ve vergiye tabi matrah detayı aşağıdaki gibidir.

|  |            |
|--|------------|
| Ticari Bilanço Karı  | 119.080,00 |
|  | (-)        |
| Zarar olsa dahi indirilecek istisna ve indirimler            | 98.000,00  |
| İndirme Esas Tutar   | 21.080,00  |
| Kazancın Bulunması Halinde İndirilecek İstisna ve İndirimler | (-)        |
| Matrah   | 21.080,00  |
|  | 0,00       |

Hesaplamalara ilişkin olarak, KVK Mad. 10/1-ğ kapsamında hesaplanan  $(66.336,28 \times 0,50)$  33.168,14 TL'lik tutar, Kurumlar vergisi beyanamesi üzerinde "*Kazancın Bulunması Halinde İndirilecek İstisna ve İndirimler*" bölümünde 115 no.lu satırda yer alan Diğer hizmetlere ilişkin bildirimde (K.V.K. Mad. 10/1-ğ) gösterilmek suretiyle indirim konusu yapılabilecektir.

Ancak yeterli matrah oluşmaması ve 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. Örneğimizde taşınmaz satış kazancı istisnası nedeniyle yararlanılamayan  $(=33.168,14 - 21.080,00)$  12.088,14 TL izleyen döneme devredilemeyecektir.

Yurt dışında adımıza ödenen vergiler tutarı 50.000 TL için, yurt dışı kazançlar üzerinden Türkiye'de tarh olunacak vergilere mahsup edilebilecek tutar, hiç bir surette yurt dışında elde edilen kazançlara, Kanunun 32.nci maddesinde belirtilen kurumlar vergisi oranının uygulanmasıyla bulunacak tutardan fazla olamayacaktır. Bu sınır dahilinde  $(50.000 - (120.086,28^6 \times 0,20))$  sadece 24.017,26

<sup>6</sup> KVK madde 33 kapsamında vergi matrahına dahil edilen yurt dışı kazanç tutarının bu vergileri de içerecek şekilde brütleştirilmiştir.  $((250.000 - 15.000 - 20.000) / 0,80) - (68.490 - 52.610 - 17.563,72 - 10.000) = 120.086,28$



TL'si, beyannamenin mahsup edilecek vergiler bölümü “*Yabancı Ülkelerde Ödenen Vergilerden Mahsup Edilecek Kısımda*” gösterilmek suretiyle ödenmesi gereken vergiden mahsup edilebilecektir.

İndirim ve istisnalar sonucu Kurumlar vergisi matrahı oluşmaması sebebiyle, sonraki döneme devir olan 24.017,26 TL'lik mahsup hakkı, izleyen üçüncü hesap dönemi sonuna kadar kullanılabilir olup, 25.982,74 TL dikkate alınmayacaktır. Ancak uygulamada, Yurt dışında elde edilen kazançların kurumlar vergisinden **istisna** edilmiş olması halinde (KVK 10/1-ğ indirimdir), bu kazançlar üzerinden yurt dışında ödenen vergilerin yurt içinde hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edilmesi mümkün olmayacağı yönünde İdarenin eleştirileri bulunmakta olup, bu durumda uygulamaya ilişkin izlenebilecek yöntemler aşağıdaki gibidir. **KVK Mad. 10/1-ğ kapsamında indirime isabet eden orana ilişkin stopaj tutarının iade veya mahsup alınmaması**

Söz konusu yurtdışı kazançlarının KVK madde 10/1-ğ kapsamında cari dönem kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde indirim yapılan kısmına isabet eden stopaj tutarı hariç,  $((1-(21.080,00/66.336,28)) \times 24.017,26)$  16.385,18 TL'lik kısmı, sonraki dönemlerde beyanname üzerinde mahsuben iade alınabilir niteliktedir. **KVK Mad. 10/1-ğ kapsamında yararlanılan %50'lik indirim oranında stopaj tutarının iade veya mahsup alınmaması**

Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK)'nun 32 ve 33/4. maddeleri kapsamında belirtilen kurumlar vergisi oranının uygulanmasıyla bulunacak tutardan fazla olamamak kaydıyla adımıza ödenen mahsup edilebilir 24.017,26 TL'nin istisna oranı olan %50'ye isabet eden 12.008,63 TL'si beyanname üzerinde mahsuben iade alınabilir niteliktedir.

#### 4. SONUÇ

Türkiye'den yurtdışı mukimi kişi ve kurumlara verilen hizmetlerin KVK 10/1-ğ maddesi kapsamında incelenmesi ve tutarının tespitinde hasılat ve maliyet hesaplamalarına ilişkin konulara genel hatlarıyla değinilse de, mevzuatta yazılım hizmetinin neleri kapsadığı hakkında net ve geniş bir açıklama yer almamaktadır. Önerimiz ilk olarak hesaplamaya ilişkin hasılat tutarının tespitinde yararlanılmak istenen hizmetin yazılım kapsamında değerlendirilebileceğine ilişkin mukteza talebinde bulunulmasıdır. İlgili hizmetler için yurtdışında adımıza ödenen vergilerin KVK 33/4 maddesi kapsamında mahsubunda, KVK 10/1-ğ kapsamında yararlanılmayan indirim oranına isabet eden kısmın dikkate alınması, ileride karşılaşılabilecek eleştirileri önleme açısından yerinde olacaktır.

Örnekte yer alan firmanın indirim konusu faaliyetlerden sağladığı hasılatla ilişkin olarak, 02.10.2016 tarih 29845 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan 293 No.lu Gelir vergisi genel tebliğde **Yurt dışına hizmet veren işletmelerin istihdam ettikleri hizmet erbabının ücretlerine ilişkin indirim uygulaması getirilmiş olup,** incelenmesi bu çalışmamızda yer almamıştır.



Ancak, 01.01.2017 itibariyle, ilgili tebliğdeki şartların sağlanması durumunda; söz konusu faaliyetler kapsamında destek personeli hariç, fiilen istihdam ettikleri hizmet erbabına ödedikleri ücretler üzerinden hesaplanan tutarın, muhtasar beyannamede mahsup edilebileceğini de hatırlatmak isteriz.

#### KAYNAKÇA

- 5520 Kurumlar Vergisi Kanunu Madde 10
- 5520 Kurumlar Vergisi Kanunu Madde 33
- 31 Aralık 2012 tarih ve 28514 sayılı Resmi Gazete’de bu hükme ilişkin açıklamaların yer aldığı 7 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğ
- 03.04.2007 tarih ve 26482 sayılı Resmi Gazete’de bu hükme ilişkin açıklamaların yer aldığı 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği
- 02.10.2016 tarih 29845 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanan 293 No.lu Gelir vergisi genel tebliğinde
- 31.12.2016 tarih ve 29935 sayılı Resmi Gazete’de bu hükme ilişkin açıklamaların yer aldığı 11 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği
- İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı’nın 30.12.2016 tarih 62030549-125(10-2016/482)-271565 sayılı özelgesi