

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
(Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü)

Sayı : 27575268-105[229-2016-357]-471915 27.11.2017

Konu : Web tasarım, program yazılımı ve android uygulamaları, mobil uygulamalar, sanal ve artırılmış gerçeklik uygulamaları çalışmalarından elde edilen kazancın vergilendirilmesi hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda; ... adresinde web tasarım, program yazılımı ve android uygulamaları, mobil uygulamalar, sanal ve artırılmış gerçeklik uygulamalarına yönelik yazılım ve hizmet işi ile iştigal etmek üzere 08/08/2016 tarihinde işyeri açarak işletme hesabı esasına göre defter tasdik ettirdiğiniz belirtilerek, bahse konu faaliyetleriniz nedeniyle elde edilen kazancın serbest meslek kazancı olarak mı, ticari kazanç olarak mı vergilendirileceği hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesinde; "*Her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançlar ticari kazançtır.*" hükmüne yer verilmiştir.

Ticari faaliyet, bir tür emek-sermaye organizasyonuna dayanmakta olup kazanç sağlama niyet ve kastının bulunup bulunmaması böyle bir organizasyon tarafından icra edilen faaliyetin "*ticari faaliyet*" olma niteliğine etki etmemektedir. Ancak, bir faaliyetin "*ticari faaliyet*" sayılabilmesi için, kazanç sağlama niyet ve kastı gerekmemekle birlikte faaliyeti icra eden organizasyonun bütün unsurlarıyla birlikte değerlendirildiğinde kazanç sağlama potansiyeline sahip olması gerekmektedir.

Aynı Kanunun 65 inci maddesinde, "*Her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar serbest meslek kazancıdır.*"

Serbest meslek faaliyeti; sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanan ve ticari mahiyette olmayan işlerin işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılmasıdır." hükmü yer almaktadır.

Diğer taraftan, aynı Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında, nakden veya hesaben yaptıkları ödemelerden, istihkak sahiplerinin gelir vergisine mahsuben tevkifat yapacak olanlar belirtilerek, hangi ödemelerden tevkifat yapılacağı bentler halinde sayılmış olup, (2) numaralı bent uyarınca, 18 inci madde kapsamına giren serbest meslek işleri dolayısıyla yapılan ödemelerden %17, diğer işlerde ise %20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılacağı belirtilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, bilgisayar program yazılımı çalışmalarından elde edilen kazancın, yapılan faaliyetin ticari bir organizasyon ve sermaye unsuru hakim olmaksızın şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye ve ihtisasa dayanarak kendi nam ve hesabınıza yapılması halinde, Gelir Vergisi Kanununun serbest meslek kazancına ilişkin genel hükümlere göre gelir vergisine tabi tutulması gerekmekte olup, adınıza ödeme yapanların Kanununun 94 üncü maddesinde sayılanlar kapsamında olması durumunda, anılan maddenin birinci fıkrasının (2) numaralı bendini (b) alt bendi uyarınca gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Diğer taraftan, **web tasarım çalışmaları** ile var olan programları kullanmak ve bilgisayar programlarını müşterilerin kullanabileceği duruma getirme şeklinde yapılan **android uygulamaları, mobil uygulamalar sanal ve artırılmış gerçeklik uygulamalarına yönelik yazılım çalışmalarından** elde ettiğiniz kazancın ticari faaliyet olarak değerlendirilmesi ve bu faaliyetlerden doğan kazancın da Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hükümleri çerçevesinde vergilendirilmesi gerekmektedir.

Öte yandan; 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 227 nci maddesi gereğince, bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburi olduğundan, ticaret erbabınca Kanununun 229 uncu maddesine göre satılan emtia veya yapılan iş karşılığında, müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere müşteriye ticari bir vesika olarak fatura düzenlenmesi, 177 nci maddede 6 bent halinde sayılan şartlardan birinin taşınması halinde bilanço esasına göre, aksi takdirde işletme hesabı esasına göre defter tutulması gerekmektedir.

Buna göre, web tasarım çalışmaları ile var olan programları kullanmak ve bilgisayar programlarını müşterilerin kullanabileceği duruma getirme şeklinde yapılan android uygulamaları, mobil uygulamalar sanal ve artırılmış gerçeklik uygulamalarına yönelik yazılım çalışmalarından elde edilen kazancın ticari kazanç olarak vergilendirilmesi gerektiğinden, söz konusu faaliyetleriniz nedeniyle 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 177 nci maddede 6 bent halinde sayılan şartlardan birini taşımanız halinde bilanço esasına göre, aksi takdirde işletme hesabı esasına göre defter tasdik ettirerek, satılan emtia veya yapılan iř karşılığında fatura düzenlenmesi 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.