

BİLGİSAYAR PROGRAMI YAZILIMI, WEB TASARIMI ve UYGULAMALARI FAALİYETLERİNİN VERGİLENDİRİLMESİ

TAXATION OF COMPUTER PROGRAM SOFTWARE,
WEB DESIGN AND APPLICATION ACTIVITIES



Fatih PEKŞEN*

ÖZ

İnternetin keşfedilip yaygın olarak kullanılmasıyla birlikte, bilgiye ulaşmak artık çok daha kolay olmuştur. Bu gelişmelerin sonucunda bilgi çağına girilmiştir. Teknolojik gelişmelerin etkisiyle, bilgisayar ve akıllı telefonlar gibi bir takım araçların hayatımızın her alanında yanımızda olması sağlanmıştır. Ekonomik hayatın her alanına nüfuz eden internet kullanımı, bilişim sektörünü dünyada çok önemli hale getirmiştir. Bu durum; web tasarımı yapabilen, bir bilgisayarı yöneten program yazılımlarını geliştirebilen mesleklerin önem kazanmasına sebep olmuştur. Bilişim sektörü, önemli bir yüksek teknoloji sektörü olarak Türkiye’de de pazar payını giderek büyümektedir. İnternet (web) sayfası tasarımı, bilgisayar programı yazılımı, bilgisayar veya akıllı telefonlar için internet (web) uygulamaları faaliyeti ile uğraşanların vergilendirilmesi duruma göre farklılık göstermektedir.

Anahtar Kelimeler: Yazılım, Web Tasarımı, Web Uygulamaları, Bilişim Vergilendirilmesi

ABSTRACT

With the internet being discovered and widely used, access to information has now been much easier. As a result of these developments, information age has been entered. Due to the technological developments, it has been ensured that a number of tools such as computers and smart phones are present in every aspect of our lives. The use of the Internet, which penetrates every aspect of economic life, has made the information sector very important in the world. IT industry, as a key high-tech sector has steadily grown its market share in Turkey. Internet (web) page design, computer program software, computer or smart phone internet (web) applications for those who deal with the taxation varies according to the situation.

Keywords: Software, Web Design, Web Applications, IT Taxation

* Dr., Vergi Müfettişi, Hazine ve Maliye Bakanlığı, fatih_peksen@yahoo.com

GİRİŞ

Bilim ve teknoloji alanındaki olağanüstü gelişmeleri takip edebilmek, bilişim dünyasının hızına yetişebilmek o kadar da kolay değildir. İnsanın bilginin değerini anlaması ve bunu kullanabilmesi yirminci yüzyılın sonlarına doğru gerçekleşebilmiştir. Artık sermaye, emek ve doğal kaynaklar olarak sıralanan klasik üretim faktörleri ikinci plana düşmüş, bilgi ve teknoloji kavramları insanoğlunun en değerli varlığı haline gelmiştir.¹

Yeni ekonomi olarak da adlandırılan bu dönem; bilginin elde edilmesi, işlenmesi ve dönüştürülmesi ile birlikte dağıtım süreçlerini kapsamaktadır. Bu üç temel süreç, bilginin işlenmesini, elde edilmesini, dağıtımını ve iletişimini sağlayan bilgisayar sisteminin fiziksel araçları ile birlikte, insan yardımıyla bütün süreci kontrol eden “yazılım sistemi” sayesinde işlerlik kazanmaktadır.²

Türkiye’de hem kamu hem de özel sektörün bilişim ve iletişim araçlarına bütünleşmiş hale gelmesiyle birlikte, ekonomik alanda bu alanda yapılan çalışmalar da daha fazla değer kazanmıştır. Bu nedenle, özellikle son yıllarda, bilişim sektöründe faaliyet gösterme arzusu önem kazanmakta ve gelişmeye devam etmektedir.³

Bilgi çağına girmemize vesile olan bilişim sektörünün sürekli gelişim gösterdiği düşünülecek olursa, ekonomik hayatın bu durumdan etkilenmemesi mümkün değildir. Özellikle internet (web) sayfası tasarımcıları, yeni nesil teknolojik cihazlar için internet (web) veya mobil uygulama-

malarına yönelik yazılım çalışmaları yapanlar ve bilgisayar program yazılımı çalışması yapanların bu işlerinden elde ettikleri kazancın nasıl vergilendirileceği bu yazılımın türüne ve nasıl yapıldığına göre değişim göstermektedir. Bu çalışmada, bilişim sektörü için çok ehemmiyet arz eden söz konusu yazılım türlerinden elde edilen gelirlerin vergilendirme usulleri, idarenin görüşü ve yapılan son düzenlemeler dikkate alınmak suretiyle değerlendirilecektir.

1- BİLGİSAYAR PROGRAMI ve YAZILIMI FAALİYETİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

Bilişim alanında ekonomik getirisi en yüksek ve gelişmekte olan ülkelere yeni fırsatlar sunma potansiyeline sahip sektör yazılım sektörüdür. Bunun en iyi örneği, son yıllarda Hindistan, İsrail ve İrlanda’nın yazılım endüstrisinde ortaya koydukları üstün başarılı sonuçlardır. Bilişim sektörü ve bilgisayar programı yazılımı endüstrisinde sağlanacak gelişmeler, sadece ekonomik kalkınma ve ihracat potansiyelinin artışı açısından değil aynı zamanda topyekûn gelişmenin de en önemli dinamiği olarak değerlendirilmektedir.⁴

Bilgisayar ile kullanıcı arasındaki iletişim, bilgisayarın kendi üzerindeki parçalar (donanım) arasındaki iletişim ve bilgisayarın diğer bilgisayarlarla iletişimi yazılımlar aracılığıyla sağlanır. Bu yazılımlardan bazıları bilgisayarın parçaları üzerinde önceden programlanmış olarak satın alınmakta, ihtiyaç duyulan duruma göre yapılandırılarak sonradan eklenmektedir.⁵

¹ Uğur Yozgat, “Bilgi Toplumu”, Öneri Dergisi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yayını, C.1, Sayı:6, s.25, http://dSPACE.marmara.edu.tr/bitstream/handle/11424/6592/%C3%96neri%20Say%C4%B1%206_06.pdf?sequence=1&isAllowed=y (Erişim Tarihi: 23 Ekim 2018)

² Coşkun Can Aktan-İ.Yaşar Vural., “Yeni Ekonomi”, Mercek Dergisi, Ekim-2004. Yıl 9, Sayı 36 https://www.researchgate.net/publication/318672455_YENI_EKONOMI/download (Erişim Tarihi: 23 Ekim 2018)

³ Canser Bilir-Abdulkadir Şahiner-Cemil Faruk Durmaz, “İstanbul Bölgesi Bilgisayar, Yazılım ve Video Oyun Sektörünün Bugünü ve Geleceği”, Bilgi Ekonomisi ve Yönetimi Dergisi, Cilt: XII Sayı: II, 2017, s.125

⁴ Mehmet C. Okur, “Yazılım Endüstrisinin Geleceği: Gelişmekte Olan Ülkeler ve Türkiye”, Yaşar Üniversitesi Dergisi, s.652 https://journal.yasar.edu.tr/wp-content/uploads/2012/05/No_7_vol2_03_okur.pdf (Erişim Tarihi: 24 Ekim 2018)

⁵ Haluk Sumer-Mert Erer. “Yazılımların Değerlemesi (TMS 38’e Göre)” Mali Çözüm Dergisi, Sayı:98, 2010, s.26

1.1- Bilgisayar Yazılımı veya Programcılığı Faaliyetinin İlgili Mevzuat Çerçevesinde Açıklanması

Bilgisayarlara iş yaptırabilmek için verilen komutlar veya bu komutlar zincirinden oluşan bilgisayar programları, yazılım olarak adlandırılmaktadır. Başka bir ifadeyle, yazılım ile program kelimeleri birbirleriyle eş anlamlı sayılabilir. Bu nedenle bir bilgisayar açıldığında ekranda görülen tüm programlar, çözümler, tasarımlar, bilgisayar dilleri, derleyiciler ve işletim sistemleri yazılım olarak tanımlanmalıdır.⁶

Bilgisayar programı veya yazılımı faaliyeti ile uğraşanların, yaptıkları bu işlerden elde edecekleri gelirlerin hangi esaslara göre vergilendirileceği hususunda bazı tereddütler oluşmuştur.

Bilindiği üzere, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 18'inci maddesinde, "*Müellif, mütercim, heykeltıraş, hattat, ressam, bestekâr, bilgisayar programcısı ve mucitlerin bunların kanuni mirasçılarının şiir, hikaye, roman, makale, bilimsel araştırma ve incelemeleri, bilgisayar yazılımı, röportaj, karikatür, fotoğraf, film, video band, radyo ve televizyon senaryo ve oyunu gibi eserlerini gazete, dergi, bilgisayar ve internet ortamı, radyo, televizyon ve videoda yayınlanmak veya kitap, CD, disket, resim, heykel ve nota halindeki eserleri ile ihtira beratlarını satmak veya bunlar üzerindeki mevcut haklarını devir ve temlik etmek veya kiralamak suretiyle elde ettikleri hasılat Gelir Vergisinden müstesnadır.*

Eserlerin neşir, temsil, icra ve teşhir gibi suretlerle değerlendirilmesi karşılığında alınan bedel ve ücretler istisnaya dâhildir.

Yukarıda yazılı kazançların arızî olarak elde edilmesi istisna hükmünün uygulanmasına engel teşkil etmez.

Serbest meslek kazançları istisnasının, bu Kanunun 94'üncü maddesi uyarınca tevkif sure-

tiyle ödenecek vergiye şümulü yoktur." hükümleri yer almaktadır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37'inci maddesinde ise her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu belirtilmiş olup; ticari faaliyetin bir tür emek-sermaye organizasyonuna dayanmakta olduğu, kazanç sağlama niyet ve kastının bulunup bulunmaması böyle bir organizasyon tarafından icra edilen faaliyetin "ticari faaliyet" olma niteliğine etki etmemektedir.

Öte yandan, bir faaliyetin "ticari faaliyet" sayılabilmesi için kazanç sağlama niyet ve kastı gerekmemekle birlikte, faaliyeti icra eden organizasyonun bütün unsurları ile birlikte değerlendirildiğinde **kazanç sağlama potansiyeline sahip olması gerektiği** ortaya çıkmaktadır.

Mezkur 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 bulunmaktadır.

Diğer taraftan; 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanununun 1/B maddesinde; "*Bilgisayar programının, bir bilgisayar sisteminin özel bir işlem veya görev yapmasını sağlayacak bir şekilde düzene konulmuş bilgisayar emir dizgesini ve bu emir dizgesinin oluşum ve gelişimini sağlayacak hazırlık çalışmalarını ifade ettiği*" belirtilmiştir.

Bu doğrultuda, bilgisayar programcısı bilgisayar program yazılımı yapan kişi olmaktadır. Dikkat edileceği üzere, Gelir Vergisi Kanununun 18'inci maddesinde zikredilen "bilgisayar programcısı" ve "bilgisayar yazılımı" ibareleri, eser niteliğinde bir yazılım üretimi ile ilgili olup bilgi-

⁶ Mehmet Harmancı, Bilgisayar Yazılım Sektörü Genel İnceleme Raporu, Türkiye Kalkınma Bankası A.Ş. Sektör Araştırmaları, Ağustos-2002, Ankara, s.55

sayar kullanılarak yapılan her iş bu kapsama girmemektedir. Dolayısıyla, kanun maddesinin açıkladığı husus; **üretmiş programları kullanarak işlem yapmak değil, işletim veya uygulama programları üretilmesi/yaratılması gibi özgün özellikleri olan ve lisanslama/telif hakları ile de ulusal veya uluslararası düzeyde konulan program üretimi/yaratımı** faaliyetleridir.

Buna göre; bilgisayar programcılığı veya bilgisayar yazılımı faaliyetinden anlaşılması gereken, üretilmiş programları kullanarak işlem yapmak değil özgün bir eser üretilmesidir. Bu eserlerin üretilebilmesi için bu faaliyetle uğraşanların konu hakkında mesleki bilgi ve ihtisasa sahip olması gerektiği aşikârdır. Dolayısıyla, bu faaliyetlerden elde edilecek gelirin hangi kazanç unsuru kapsamında değerlendirileceği, faaliyetin yapıldığı organizasyon yapısı ve hangi şartlar dâhilinde gerçekleştiğine bağlıdır.

1.2- Bilgisayar Programcılığı veya Yazılımı Faaliyetlerinin Vergilendirme Prensipleri

İlgili mevzuat ve faaliyet türüne ilişkin yapılan açıklamalar çerçevesinde; bilgisayar yazılımı veya bilgisayar programı faaliyeti ile iştiğal edenlerin vergilendirilmesi, duruma göre ve vergi türleri itibarıyla değişiklik arz etmekte olup, aşağıda sırasıyla açıklanmıştır.

- a) Bilgisayar yazılımı ve bilgisayar programcılığı faaliyeti gelirlerinden elde edilen kazancın, yapılan faaliyetin ticari bir organizasyon ve sermaye unsuru hâkim olmaksızın şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye ve ihtisasa dayanarak kendi nam ve hesabına yapılması halinde, Gelir Vergisi Kanununun serbest meslek kazancına ilişkin genel hükümlerine göre gelir vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

Bu faaliyetin devamlılık arz etmeyecek şekilde ve mutad meslek haline getirmeden yapılması

durumunda ise bu faaliyetin arzi serbest meslek faaliyeti olarak değerlendirilerek, mezkur Kanunun 82' nci maddesi hükümlerine tabi tutularak, bir takvim yılında arzi kazanç dolayısıyla elde edilen gelirlerin toplamının ilgili yıldaki istisna tutarını aşması halinde, aşan kısım için yıllık beyanname verilmesi gerekmektedir.

Bilgisayar yazılımı ve programcılığı faaliyeti dolayısıyla, kendisine ödeme yapanların Gelir Vergisi Kanunu'nun 94'üncü maddesinde sayılanlar kapsamında olması durumunda, anılan maddenin birinci fıkrasının (2) numaralı bendini (b) alt bendi uyarınca gelir vergisi tevkifatı (%20) yapılması gerekmektedir. Bu faaliyet neticesinde faaliyeti yapan tarafından serbest meslek makbuzu düzenleneceği tabidir.

Tevfikat uygulamasında, serbest meslek kazancının devamlı veya arzi nitelikte olmasının herhangi bir önemi bulunmadığından, bu işle uğraşanların faaliyetlerini arzi yapmaları halinde de aynı madde hükmüne göre gelir vergisi tevkifatı (%20) yapılarak, gider pusulası düzenlenmesi gerekmektedir.

Öte yandan, söz konusu faaliyetten elde edilen kazancın ortada bir ticari organizasyonun var olduğu, yani işin ticari iş niteliği aldığı durumlarda, elde edilen kazancın Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hükümlerine göre vergilendirilmesi gerekmektedir.

- b) Yazılım ve bilgisayar programlarının eser niteliği taşıdığından bu faaliyeti yapan kişilerce Kültür ve Turizm Bakanlığından alınacak yazı ile tevsik ve ispat edilmesi şartı ile bilgisayar yazılımı ve programcılığı faaliyeti nedeniyle elde edilen gelirin Gelir Vergisi Kanununun 18'inci maddesinde yer alan istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkündür.⁷ Söz konusu istisna kapsamında değerlendirilen eserin, Gelir Vergisi Kanununun 94'üncü maddesinin birinci fıkr-

⁷ Ankara Vergi Dairesi Başkanlığınının 18.04.2014 tarih ve 27575268-105[227-2013-212]-428 sayılı Özeltgesi

rasına istinaden tevkifat yapmak mecburiyetinde olanlarca satın alınması halinde, eser sahiplerine yapılacak ödemelerden Gelir Vergisi Kanununun 94'üncü maddesinin (2-a) bendi uyarınca (%17) gelir vergisi kesinti yapılması gerekecektir. Bununla birlikte, yapılan çalışmaların münhasıran Gelir Vergisi Kanununun 18'inci maddesi kapsamındaki işlemlerden ibaret olması halinde, bu kişilere yapılan ödemelerin gider pusulası ile belgelendirilecektir.

- c) 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1/1'inci maddesine göre; *"Türkiye'de yapılan ticarî, sınaî, ziraî faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi olduğuna"* hükmedilmiştir. Bu doğrultuda; bilgisayar programcılığı veya bilgisayar yazılımı faaliyetini mutat ve sürekli olarak yapanlar KDV mükellefi olacaktır. Ancak, bu işleri süreklilik arz etmeden, yani arızı serbest meslek faaliyeti kapsamında yapanlar için KDV mükellefiyeti tesis edilmeyecektir.

Bu işleri mutat ve sürekli olarak yapanların, esas itibarıyla KDV mükellefiyeti tesis ettirmeleri gerekmektedir. Ancak, bilgisayar yazılımı veya bilgisayar programının, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 18'inci maddesi kapsamında olduğu tevsik edilirse, eserin aynı Kanunun 94'üncü maddesinde belirtilen kişi, kurum ve kuruluşlarca satın alınması halinde, hesaplanan KDV'nin, bu kişi veya kuruluşlar tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilmesi öngörülmüştür.

Serbest meslek erbabının bu uygulamadan faydalanabilmesi için KDV mükellefiyetinin sadece Gelir Vergisi Kanununun 18'inci maddesi kapsamına giren işlemlerden ibaret olması ve işlemlerinin tamamının aynı Kanunun 94'üncü maddesinde sayılan kişi, kurum ve kuruluşlara

yapılması gerekmektedir. Sorumluluk uygulaması kapsamında işlem yapılabilmesi için Gelir Vergisi Kanununun 18'inci maddesi kapsamına giren işlemleri yapan kişilerin, bu şekilde işlem yapılmasını önceden vergi sorumlusuna (Gelir Vergisi Kanununun 94'üncü maddesinde sayılanlara) bildirmesi gerekmektedir.

Bu uygulamaya göre, Gelir Vergisi Kanununun 94'üncü maddesinde sayılan kişi, kurum ve kuruluşlar, aynı Kanunun 18'inci maddesi kapsamına giren kişilere yaptıkları ödemeler ile ilgili olarak gelir vergisi (GV) stopaj tutarı dâhil işlem bedeli üzerinden KDV hesaplayıp sorumlu sıfatıyla beyan edip öderler. Hesaplanan KDV tutarı GV stopaj matrahına dâhil edilmeyecektir.

- d) Gelir Vergisi Kanunu'nun 61'inci maddesinde, *"Ücret, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir."* hükmüne yer verilmiştir. Bilgisayar yazılımı veya programcılığı işi ile iştigal eden şahısların, bir işverene bağlı olarak ve hizmet akdi kapsamında emir ve talimatları altında çalışmalarını halinde yapılan ödemelerin ücret olarak vergilendirilmesi ve bu kapsamda yapılacak ödemeler için 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 238'inci maddesine göre işveren ücret bordrosu düzenlenmesi gerekmektedir. Ücret kapsamında değerlendirilecek söz konusu faaliyetler, KDV'nin konusuna girmemektedir.

2- WEB TASARIMI ve UYGULAMALARI FAALİYETLERİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

İnternete, bugün hayatımızın her alanında ihtiyaç duymaktayız. Büyük bir bilgi havuzu haline gelen internette, her türlü bilgiye ulaşmak artık mümkündür.⁸ İnternete bağlanan tüm bilgisa-

⁸ Ahmet Akçay-Abdullah Şahin, "Bir Öğretim Yöntemi Olarak Web Macerası", Bilişim Teknolojileri Dergisi, Cilt.6, Sayı:1, 2013-Ocak, s.17

yarların oluşturduğu bir ağ sistemi sayesinde, bilgi herkesin ayağına gelmektedir. Bu ağ sistemi WEB olarak tanımlanmaktadır. Özellikle doksanlı yılların sonlarına doğru değiştirici ve dönüştürücü bir etki oluşturan internet ve beraberinde gelen yaygın kullanımı ile web temelli teknolojiler; son yıllarda sayıları oldukça artan internet şirketlerinin ortaya çıkışı ile günümüz rekabet ortamı oluşmuştur.⁹ Web Tasarımı ve Uygulamaları faaliyetlerinin hangi kazanç unsuru kapsamında değerlendirilmesi gerektiği konusunda fikir sahibi olabilmek için öncelikle konu hakkında teknik bir takım bilgilere sahip olmak gerekmektedir.

2.1- Web Tasarımı ve Web Uygulamaları Hakkında Kısa Bilgi

Web sayfası, HTML olarak adlandırılan dil yardımıyla oluşturulmuş, metin, görüntü, ses gibi nesnelerin bulunduğu ve tarayıcı yardımıyla görüntülenebilen dosyalara verilen isimdir. Web sitesi; bir kurum ya da kuruluşun ürün, hizmet, bilgi, iletişim gibi başlıklarda ve pek çok alanda oluşturulabilen web sayfalarının toplu halde bir düzen içinde bulunduğu web sayfası gruplarına denilmektedir. Web sitesinin görüntülenen grafik ara yüzünü göze hoş gelecek şekilde, menü ve erişim yapısının basit ve kullanışlı, bilgiye en kısa yolla ulaşabilecek, işlevsel bir yapıda oluşturulması da web tasarımı olarak adlandırılmaktadır. Web sayfası yapmak ve yayınlamak bir anlamda yeni bir işyeri açmak gibi düşünülebilir. Önce bir işyeri kiralanır, ardından bu işyerine bir isim konulur ve ardından müşterilere satmak ya da sergilemek için ürünler alıp bu işyeri doldurulur.¹⁰

Ekonomik hayatın doğrudan içerisinde bulunan internet, yeni ekonomi modellerinin önemli işlem araçlarından biri olarak, ticari hayatın gelişmesine katkı sağlamaktadır. Web sitesi sayesinde, firma ile müşteriler arasında mal, hizmet ve bilgi alışverişinin internet ortamında gerçekleştirilmesi sağlanabilir. İşletme sahipleri web siteleri aracılığıyla mal ve hizmetlerini tanıtmakta, birbirlerini tanımakta ve iletişimi geçerek uygun bir şekilde iş yapma olanakları elde etmektedirler.¹¹

Bu çerçevede, web tasarım ve uygulamaları çalışmaları mevcut olan bir program üzerinden yapılan bir faaliyettir. Başka bir ifadeyle, web tasarımı ve uygulamaları faaliyeti ile var olan bir ürün geliştirilmekte veya var olan bir program üzerinden işlem yapılmaktadır.

2.2- Web Tasarımı ve Uygulamaları Faaliyetlerinin Vergilendirme Prensipleri

Konu hakkında verilen teknik bilgilerde açıklandığı üzere; web tasarımı veya web uygulamaları faaliyeti ile var olan bir ürün üzerinden işlem yapılmaktadır. Bu doğrultuda, web tasarımı ve web uygulamaları faaliyetinin vergilendirilmesi aşağıdaki gibi olacaktır.

- a) 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37' nci maddesinde her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu belirtilmiş olup, şahsi nam ve hesabına web tasarım veya web uygulamaları çalışmaları yapanların, bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazanç, mezkûr Kanun maddesi hükümleri çerçevesinde ele alınarak, ticari kazanç olarak vergilendirilmesi gerekmektedir.¹²

⁹ Dide Akdağ Satır, "Kurumsal Kimlik Tasarımı Bağlamında Web Tasarımının Dijitalleşme Sürecinde Kimlik Sorunsalı ve Sürdürülebilirlik", The Turkish Online of Design, Art and Communacation – TOJDAC, Nisan-2012, Cilt.2, Sayı:2, s.46

¹⁰ Mahmut Kantar, Web Tasarımı (Dreamweaver), <http://yapiv2.espowerbilisim.com/images/katalog/katalog.pdf> (Erişim Tarihi: 25 Ekim 2018)

¹¹ Murat Çak, Dünyada ve Türkiye'de Elektronik Ticaret ve Vergilendirilmesi, İstanbul Ticaret Odası Yayınları No:2002-6, İstanbul-2002, s.39

¹² Ankara Vergi Dairesi Başkanlığının 27.11.2017 tarih ve 27575269-105[229-2016-357]-471915 sayılı Özelgesi

Öte yandan, “hazırlanmış olan bir bilgisayar programının, oluşturulan veri tabanı ile müşterilerin kullanabileceği duruma getirilmesi ve bu hizmetlerin web tasarımının oluşumunda kullanılması faaliyeti” bir bütün halinde ele alındığında da web tasarımı niteliği taşıdığından, söz konusu faaliyette ticari faaliyet olarak değerlendirilecektir.¹³

Yapılan işlemlerin, mevcut olan bir program üzerinden yapılan bir işlem olması veya bu programın geliştirilmesine yönelik yapılması nedeniyle, serbest meslek kazancı olarak değerlendirilmeyecektir.

b) 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1/1'inci maddesine göre; *“Türkiye’de yapılan ticarî, sınaî, ziraî faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi olduğuna”* hükmedilmiştir. Bu doğrultuda; ticari kazanç olarak vergilendirilecek olan, web tasarım veya web uygulamaları çalışmaları faaliyetini yapanların aynı zamanda KDV mükellefi olması da gerekmektedir.

c) Web yazılımı ve web uygulamaları işi ile iş-tigal eden şahısların, bir işverene bağlı olarak ve hizmet akdi kapsamında emir ve talimatları altında çalışmaları halinde yapılan ödemelerin, Gelir Vergisi Kanunu'nun 61'inci maddesi hükmü gereği, ücret olarak vergilendirilmesi ve bu kapsamda yapılacak ödemeler için 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 238'inci maddesine göre işveren ücret bordrosu düzenlenmesi gerekmektedir. Ücret kapsamında değerlendirilecek söz konusu faaliyetler, KDV'nin konusuna girmemektedir.

SONUÇ

Teknolojik gelişmeler, yaygın olarak kullanılmaya başlayan internet, doğrudan veya dolaylı

olarak ticaret sektörünü de etkilemektedir. Günümüzde yaygın olarak kullanılan bilgisayarlar, tabletler ve akıllı telefonlar gibi yeni nesil bilişim araçları, internetin sağlamış olduğu kolaylıklar ile her alanda yaşamımızı kolaylaştırmaktadır. Dolayısıyla bilgisayar yazılımı, web yazılımı ve web uygulamaları konusunda faaliyet gösteren kişilere olan gereksinimin artması nedeniyle, sektörel olarak ilgi odağı olmaktadır.

Bilgisayar program yazılımı çalışmalarından elde edilen kazancın, yapılan faaliyetin ticari bir organizasyon ve sermaye unsuru olmaksızın yapılması şartıyla, şahsi mesai, ilmi, mesleki bir bilgi ve ihtisasa dayanarak yapılabilmesinin mümkün olması nedeniyle serbest meslek kazancı olarak değerlendirilmesi gerekmektedir. Yazılım ve bilgisayar programlarının eser niteliği taşıdığından bu faaliyeti yapan kişilerce Kültür ve Turizm Bakanlığından alınacak yazı ile tevsik ve ispat edilmesi durumunda, bilgisayar yazılımı ve programcılığı faaliyeti nedeniyle elde edilen gelirin Gelir Vergisi Kanununun 18'inci maddesinde yer alan istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkündür. Bu faaliyetin sürekli ve mutad bir şekilde icra edilmesi halinde katma değer vergisinin konusuna gireceği, arızı olarak yapılması halinde katma değer vergisinin konusuna girmeyeceği tabiidir.

Web tasarım çalışmaları ile var olan programları kullanarak ve bilgisayar programlarını müşterilerin kullanabileceği duruma getirme şeklinde yapılan web uygulamaları (mobil uygulamaları, sanal ve android uygulamaları) faaliyetinden elde edilen kazancın ticari kazanç olarak vergilendirilmesi gerekmektedir. Ticari kazanç olarak değerlendirilecek bu faaliyet sonucunda elde edilecek gelir için katma değer vergisi de hesaplanmalıdır.

¹³ Bursa vergi Dairesi Başkanlığının 07.04.2014 tarih ve 17192610-120[ÖZG-12/243]-100 sayılı Özelgesi

KAYNAKÇA

- 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu
- 213 sayılı Vergi Usul Kanunu
- 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu
- AKÇAY, A., ŞAHİN, A. (2013)“Bir Öğretim Yöntemi Olarak Web Macerası”, Bilişim Teknolojileri Dergisi, Cilt.6, Sayı:1, 2013-Ocak
- AKDAĞ SATIR, D. (2012) “Kurumsal Kimlik Tasarımı Bağlamında Web Tasarımının Dijitalleşme Sürecinde Kimlik Sorunsalı ve Sürdürülebilirlik”, The Turkish Online of Design, Art and Communacation – TOJDAC, Nisan-2012, Cilt.2, Sayı:2
- AKTAN, C.C., VURAL, İ.Y. (2004) “Yeni Ekonomi”, Mercek Dergisi, Ekim-2004. Yıl 9, Sayı 36 https://www.researchgate.net/publication/318672455_YENI_EKONOMI (Erişim Tar: 23 Ekim 2018)
- Ankara Vergi Dairesi Başkanlığının 18.04.2014 tarih ve 27575268-105[227-2013-212]-428 sayılı Özelgesi
- Ankara Vergi Dairesi Başkanlığının 27.11.2017 tarih ve 27575269-105[229-2016-357]-471915 sayılı Özelgesi
- BİLİR, C., ŞAHİNER, A., DURMAZ, C.F. (2017) “İstanbul Bölgesi Bilgisayar, Yazılım ve Video Oyun Sektörünün Bugünü ve Geleceği”, Bilgi Ekonomisi ve Yönetimi Dergisi, Cilt: XII Sayı: II, 2017, s.125
- Bursa Vergi Dairesi Başkanlığının 07.04.2014 tarih ve 17192610-120[ÖZG-12/243]-100 sayılı Özelgesi
- ÇAK, M. (2002) Dünyada ve Türkiye’de Elektronik Ticaret ve Vergilendirilmesi, İstanbul Ticaret Odası Yayınları No:2002-6, İstanbul-2002
- HARMANCI, M. (2002) Bilgisayar Yazılım Sektörü Genel inceleme Raporu, Türkiye Kalkınma Bankası A.Ş. Sektör Araştırmaları, Ağustos-2002, Ankara
- KANTAR, M. Web Tasarımı (Dreamweaver), <http://yapiv2.espowerbilisim.com/images/katalog/katalog.pdf> (Erişim Tarihi: 25 Ekim 2018)
- Okur, M.C. “Yazılım Endüstrisinin Geleceği: Gelişmekte Olan Ülkeler ve Türkiye”, Yaşar Üniversitesi Dergisi, s.652 https://journal.yasar.edu.tr/wp-content/uploads/2012/05/No_7_vol2_03_okur.pdf (Erişim Tarihi: 24 Ekim 2018)
- SUMER, H., ERER, M. (2010) “Yazılımların Değerlemesi (TMS 38’e Göre)” Mali Çözüm Dergisi, Sayı:98
- YOZGAT, U. “Bilgi Toplumu”, Öneri Dergisi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yayını, C.1, Sayı:6, s.25, http://dspace.marmara.edu.tr/bitstream/handle/11424/6592/%C3%96neri%20Say%C4%B1%206_06.pdf?sequence=1&isAllowed=y (Erişim Tarihi: 23 Ekim 2018)