

Teknoloji geliştirme bölgesinde yeni yazılım üretilmesi ve yazılımların devamlı geliştirilmesi faaliyetleri dolayısıyla elde edilen kazançların vergilendirilmesi.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	48816587-130-9441
Tarih	21.03.2023

T.C.

ELAZIĞ VALİLİĞİ

Defterdarlık Gelir Müdürlüğü

Sayı : 48816587-130-9441

21.03.2023

Konu : Teknoloji geliştirme bölgesinde yeni yazılım üretilmesi ve yazılımların devamlı geliştirilmesi faaliyetleri dolayısıyla elde edilen kazançların vergilendirilmesi.

İlgi : ... tarihli özelge talebiniz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, teknoloji geliştirme bölgesinde yürüttüğünüz STB proje Kodu ... olan "... " isimli Ar-Ge projesi kapsamında elde ettiğiniz kazançların gelir vergisi ile katma değer vergisinden (KDV) istisna olup olmayacağı hususunda Defterdarlığımız görüşü talep edilmektedir.

GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesinde, her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu hüküm altına alınmıştır.

Diğer taraftan, 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun "Tanımlar" başlıklı 3 üncü maddesinde;

"c) Araştırma ve Geliştirme (AR-GE): Araştırma ve geliştirme, kültür, insan ve toplumun bilgisinden oluşan bilgi dağarcığının artırılması ve bunun yazılım dahil yeni süreç, sistem ve uygulamalar tasarlamak üzere kullanılması için sistematik bir temelde yürütülen yaratıcı çalışmaları,

...

İ) Yazılım: Bir bilgisayar, iletişim cihazı veya bilgi teknolojilerine dayalı bir diğer cihazın çalışmasını ve kendisine verilen verilerle ilgili gereken işlemleri yapmasını sağlayan komutlar dizisinin veya programların ve bunların kod listesini, işletim ve kullanım kılavuzlarını da içeren belgelerin, belli bir sistematik içinde, tasarlama, geliştirme şeklindeki ürün ve hizmetlerin tümü ile bu ürün ya da mal ve hizmetlerin lisanslama, kiralama ve tüm hakları ile devretme gibi teslim şekillerinin tümünü ifade eder."

hükümlerine yer verilmiştir.

Aynı Kanunun geçici 2 nci maddesinde ise "Yönetici şirketlerin bu Kanun uygulaması kapsamında elde ettikleri kazançlar ile bölgede faaliyet gösteren gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, münhasıran bu bölgedeki yazılım, tasarım ve AR-GE faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları 31/12/2028 tarihine kadar gelir ve kurumlar vergisinden müstesnadır."

hükmü yer almaktadır.

Konuya ilişkin yayımlanan 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin " Yazılım, tasarım ve Ar-Ge faaliyetlerinden elde edilen kazançlarda kurumlar vergisi istisnasının kapsamı" başlıklı (5.12.2.2.) bölümünde de;

"Yapılan düzenlemeyle teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyet gösteren mükelleflerin, münhasıran bu bölgedeki yazılım, tasarım ve Ar-Ge faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlar, faaliyete başlanılan tarihten bağımsız olmak üzere, 31/12/2023 tarihine kadar kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.

Bölgede faaliyette bulunan mükelleflerin bölge dışında gerçekleştirdikleri faaliyetlerinden elde ettiği kazançlar, yazılım, tasarım ve Ar-Ge faaliyetlerinden elde edilmiş olsa dahi istisnadan yararlanamaz.

Öte yandan, teknoloji geliştirme bölgelerinde yazılım ve Ar-Ge faaliyetinde bulunan şirketlerin, bu faaliyetler sonucu buldukları ürünleri kendilerinin seri üretime tabi tutarak pazarlamaları halinde, bu ürünlerin pazarlanmasından elde edilen kazançların lisans, patent gibi gayrimaddi haklara isabet eden kısmı, transfer fiyatlandırması esaslarına göre ayrıştırılmak suretiyle istisnadan yararlanabilecektir. Ancak, lisans, patent gibi gayrimaddi haklara bağlanmamış olmakla birlikte uyarlama, yerleştirme, geliştirme, revizyon, ek yazılım gibi faaliyetlerden elde edilen kazançların istisna kapsamında değerlendirileceği tabiidir. Ayrıca, teknoloji geliştirme bölgelerinde tasarım faaliyetleri sonucu buldukları ürünleri kendileri seri üretime tabi tutarak pazarlayan mükellefler, bu ürünlerin pazarlanmasından elde edilen kazançlarının tasarıma isabet eden kısmını, transfer fiyatlandırması esaslarına göre ayrıştırmak suretiyle istisnadan yararlanabilecektir. Üretim ve pazarlama organizasyonu nedeniyle doğan kazancın diğer kısmı ise istisna kapsamında değerlendirilmeyecektir.

Örneğin; teknoloji geliştirme bölgesinde yazılım faaliyetinde bulunan şirketin, ürettiği yazılımların lisans satışından veya kiralanmasından elde edeceği kazançlar istisnadan yararlanacak, ancak söz konusu yazılımın disk, CD veya elektronik ortamda pazarlanmasından elde edilen kazançların (lisansa isabet eden kısmı hariç) istisnadan yararlanması mümkün olmayacaktır.

Aynı şekilde, bir ilaç şirketince bölgede gerçekleştirilen Ar-Ge faaliyeti sonucu ortaya çıkan kanser ilacına ait gayrimaddi hakkın kiralanması veya devrinden elde edilecek kazançlar istisnadan yararlanacak, ilacın bizzat üretilerek satılması halinde bu faaliyetten elde edilen kazancın gayrimaddi hakka isabet eden kısmı hariç istisnadan yararlanması mümkün olmayacaktır.

İstisna uygulamasında, mükellefin tam veya dar mükellefiyet esasında kurumlar vergisine tabi olmasının bir önemi yoktur."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu itibarla, istisna sadece teknoloji geliştirme bölgesinde gerçekleştirilen Ar-Ge, yazılım ve tasarım faaliyetlerinden elde edilen kazançlara yönelik olup uyarılama, yerleştirme, geliştirme, revizyon, ek yazılım gibi faaliyetlerden elde edilen kazançlar da istisna kapsamına girmektedir.

Bölge dışında gerçekleştirilen faaliyetlerden elde edilen kazançların ise Ar-Ge ve yazılım faaliyetlerinden elde edilse dahi istisnaya konu edilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Buna göre;

- 4691 sayılı Kanunda belirtilen şartların sağlanması halinde ve anılan Tebliğde yer alan açıklamalar çerçevesinde teknoloji geliştirme bölgesinde yürüttüğünüz STB proje Kodu ... olan "..." isimli Ar-Ge projesi kapsamında elde ettiğiniz kazancınızın gelir vergisinden istisna tutulması mümkün bulunmaktadır.

- Söz konusu proje kapsamında geliştirilen yazılımı seri üretime tabi tutarak satmanız durumunda, yazılımdan elde ettiğiniz kazancınızın sadece teknoloji geliştirme bölgesinde gerçekleştirdiğiniz Ar-Ge ve yazılım faaliyetlerinden doğan gayrimaddi hakka isabet eden kısmı, transfer fiyatlandırması esaslarına göre ayrıştırılmak suretiyle söz konusu istisnaya konu edilebilecektir. Üretim ve pazarlama nedeniyle doğan kazancınızın Ar-Ge ve yazılım faaliyetlerinden doğan gayrimaddi hakka isabet etmeyen diğer kısmı ise istisna kapsamında değerlendirilmeyerek ticari kazançların genel hükümlerine göre vergilendirilmesi gerekmektedir.

- Teknoloji geliştirme bölgesi içinde verdiğiniz, uyarlama, yerleştirme, geliştirme, revizyon, ek yazılım gibi faaliyetlerden elde edilen kazançlarınız da gelir vergisinden istisna olacaktır.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı KDV Kanununun;

-1/1 maddesinde; Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi olduğu,

-Geçici 20/1 maddesinde; 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununa göre teknoloji geliştirme bölgesinde ve ihtisas teknoloji geliştirme bölgesinde faaliyette bulunan girişimcilerin kazançlarının gelir veya kurumlar vergisinden istisna bulunduğu süre içinde münhasıran bu bölgelerde ürettikleri ve sistem yönetimi, veri yönetimi, iş uygulamaları, sektörel, internet, oyun, mobil ve askeri komuta kontrol uygulama yazılımı şeklindeki teslim ve hizmetleri katma değer vergisinden müstesna olduğu

hüküm altına alınmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin "Teknoloji Geliştirme Bölgesinde ve İhtisas Teknoloji Geliştirme Bölgesinde Verilen Teslim ve Hizmetler" başlıklı (II/G-2.) bölümünde konuya ilişkin açıklamalar yer almaktadır.

Buna göre, söz konusu istisna münhasıran teknoloji geliştirme bölgesinde üretilen ve sistem yönetimi, veri yönetimi, iş uygulamaları, sektörel, internet, oyun, mobil ve askeri komuta kontrol uygulama yazılımı şeklindeki teslim ve hizmetleri kapsamakta olup, teknoloji geliştirme bölgesinde yürüttüğünüz STB proje Kodu ... olan "..." isimli Ar-Ge projesi kapsamında yapılan yazılım satışı dolayısıyla 3065 sayılı Kanunun geçici 20/1 inci maddesinde yer alan istisna hükmünden yararlanmanız mümkündür.

Öte yandan, söz konusu proje kapsamında geliştirilen yazılımı seri üretime tabi tutarak satmanız durumunda, ürün satışından elde edilen kazancın lisans, patent gibi gayrimaddi haklara isabet eden kısmı için de KDV Kanununun geçici 20/1 inci maddesinde yer alan istisna hükmü uygulanabilecektir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

İmza

(*) 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