

Serbest bölgelerde ücret istisnası

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	62030549-120-946849
Tarih	10.11.2021

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Gelir Ve Kurumlar Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 62030549-120-946849

10.11.2021

Konu : Serbest bölgelerde ücret istisnası

İlgi :

- a) İnteraktif Vergi Dairesi Sistemi aracılığıyla verilen 10/03/2020 tarih ve 945256 sayılı özelge talep formu.
- b) 30/04/2020 tarih ve 1345978 sayılı dilekçe.

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve eki dilekçenizde, İstanbul Atatürk Havalimanı Serbest Bölgesinde bilgisayar yazılımı faaliyetinde bulunduğunuzu, yapmış olduğunuz yazılım programlarının %85'inden fazlasının (esasen tamamı) yurt dışına satıldığını, şirket ortağı ve yetkilisi olan ...'nın yazılım işini fiilen şirket adına yapmakta olduğunu ve bu işin karşılığında genel kurul kararı ile kendisine ücret ödemesi yapıldığını belirtilerek, söz konusu ücret ödemesinin 3218 sayılı Kanun geçici 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasının (b) bendi kapsamında gelir vergisi stopajı teşviki kapsamında değerlendirilip değerlendirilemeyeceği hususunda Başkanlığımızdan görüş talep ettiğiniz anlaşılmıştır.

193 sayılı 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.*

Ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı (Mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değiştirmez.

Bu kanunun uygulanmasında, aşağıda yazılı ödemeler de ücret sayılır:

...

4. Yönetim ve denetim kurulları başkanı ve üyeleriyle tasfiye memurlarına bu sıfatları dolayısıyla ödenen veya sağlanan para, ayın ve menfaatler;

..." hükmüne yer verilmiştir.

Ayrıca, yönetim kurulu üyelerinin görev, yetki ve sorumlulukları, Türk Ticaret Kanunu, Medeni Kanun, Borçlar Kanunu ve diğer özel kanunlarda düzenlenmiş olup, 818 sayılı Borçlar Kanununun 313 üncü maddesinde; hizmet akdi, işçinin muayyen veya gayrimuayyen bir zamanda hizmet görmeyi ve iş sahibinin de ona, karşılığında ücret vermeyi taahhüt ettiği bir akit olarak tarif edilmiştir.

Bu bağlamda, Türk Ticaret Kanunu ve diğer kanunlarla düzenlenen şirketlerin yönetim kurullarının görevleri, şirketlerin idaresi ve temsiline yönelik merkezi görevler olup, yönetim kurulu üyelerine, şirket çalışanı kabul edilerek iş akdine bağlı olarak ücret verilebilmesi, ana sözleşmede bir hüküm bulunması ya da genel kurulca yetki verilen yönetim kurulunca karar alınmasına bağlı bulunmaktadır.

Diğer taraftan, 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanununun geçici 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasının (b) bendinde; *"Bu bölgelerde üretilen ürünlerin FOB bedelinin en az %85'ini yurt dışına ihraç eden mükelleflerin istihdam ettikleri personele ödedikleri ücretler üzerinden asgari geçim indirimi uygulandıktan sonra hesaplanan gelir vergisi, verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden indirilmek suretiyle terkin edilir. Bu oranı %50'ye kadar indirmeye ve kanuni seviyesine kadar yükseltmeye Cumhurbaşkanı yetkilidir. Bakanlar Kurulu bu yetkiyi, stratejik, büyük ölçekli veya öncelikli yatırımlar ile konusu, sektörü ve niteliği itibarıyla proje bazında desteklenmesine karar verilen yatırımlara yönelik olarak, bölge, sektör ya da faaliyet alanı itibarıyla farklılaştırarak veya kademelendirerek kullanabilir. Yıllık satış tutarı bu oranın altında kalan mükelleflerden zamanında tahsil edilmeyen vergiler cezasız olarak, gecikme zammıyla birlikte tahsil edilir."* hükmüne yer verilmiştir.

Konu ile ilgili olarak, 26.04.2016 tarihli ve 29695 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 3 Seri No.lu 3218 sayılı Serbest Bölge Kanunu Genel Tebliğinin 1 inci maddesi ile 3218 Sayılı Serbest Bölgeler Kanunu Genel Tebliği (Seri No: 1)'nin "3.6. Yazılım Faaliyetleri" başlıklı bölümünde yapılan değişiklikle;

"3.6. Yazılım Faaliyetleri

...

Yazılım tanımına uygun bir programın ticari amaçla hazırlanması ve elektronik transfer yöntemiyle ihraç edilmesi halinde, bu yazılım faaliyeti kapsamında serbest bölgede fiilen istihdam edilen personele ödenen ücretler 3218 sayılı Kanunda belirtilen şartları taşıması koşuluyla gelir vergisinden istisna edilecektir.

Yazılım faaliyetinin istisna kapsamında değerlendirilebilmesi için;

- Söz konusu faaliyetin münhasıran ve fiilen serbest bölgede yapılması,*
- İşyeri altyapısının ve teknik donanımının bu faaliyetin yapılmasına müsait olması,*
- Yazılımın yurt dışındaki bir müşteri için yapılmış olması,*
- Yazılımdan yurt dışında faydalanılması,*
- Faturanın yurt dışındaki müşteri adına düzenlenmesi,*
- Dövizin Türkiye'ye getirildiğinin tevsik edilmesi (ödeme belgesi, banka dekontu vb.),*
- Ürünün, gümrük çıkış beyannamesi (gümrük çıkış beyannamesi düzenlenmesinin zorunlu olmadığı durumlarda, ilgili mevzuata göre düzenlenen serbest bölge işlem formu) ve YMM faaliyet raporu ile fiili ihracatının gerçekleştiğinin tevsik edilmesi, gerekir.*

Ancak, uygulamada aşağıdaki faaliyetler istisna kapsamında değerlendirilmeyecektir:

-Bilimsel ve/veya teknolojik ilerlemeler veya teknolojik belirsizliklerin çözülmesini içermeyen olağan ve tekrarlanan faaliyetler,

-Programlama dilleri ile işletim sistemleri hariç olmak üzere internet sitelerinin ve benzerlerinin hazırlanmasına yardımcı mevcut yazılımların kullanılması suretiyle yapılan yazılım geliştirme faaliyetleri,

-Bölgede faaliyette bulunan mükelleflerin, bölge dışında gerçekleştirdikleri yazılım faaliyetleri,

-Türkiye'ye satışı yapılan yazılım programları."

açıklamasına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, şirketiniz genel kurul kararı ile şirket ortağı ve yetkilisi olan ...'nın şirketinizin serbest bölgedeki bilgisayar programı yazılım işini fiilen yürütmesi halinde bölgede üretmiş olduğunuz yazılımların en az % 85'inin yurt dışına ihraç edilmesi ve 3218 sayılı Kanun ve adı geçen Kanunun uygulamasına ilişkin usul ve esasların belirlendiği tebliğlerde belirtilen diğer şartların da sağlanması kaydıyla, şirket ortağınız ve yetkilisi ...'ya bu kapsamda yapılan ücret ödemelerine ilişkin olarak gelir vergisi stopajı istisnasından faydalanılması mümkün bulunmaktadır.

Ancak, şirketinize genel kurul kararı ile seçilerek şirketinizde çalışan şirket ortağınız ve yetkilisinin görevlerinin, şirketin idaresi ve temsiline yönelik merkezi görevler olması halinde ise, bu sıfatları dolayısıyla şirket ortağınız ve yetkilisi ...'ya yapılacak ücret ödemeleri dolayısıyla anılan istisnadan yararlanılması mümkün bulunmamaktadır.

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