

Teknoloji geliştirme bölgesinde yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer ve kurumlar vergisi karşısındaki durumu hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.06.17.01-130[2011-2-Geçici 20-03]-546
Tarih	07.05.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü)

Sayı : B.07.1.GİB.4.06.17.01-130[2011-2-Geçici 20-03]-546 07/05/2012

Konu : Teknoloji geliştirme bölgesinde yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer ve kurumlar vergisi karşısındaki durumu.

İlgide kayıtlı dilekçelerinizde; ... Üniversitesi ... Yerleşkesinde 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununa göre faaliyette bulunduğunuzu belirterek, Katma Değer ve Kurumlar Vergisi istisnasından yararlanıp yararlanamayacağınız hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

A) KURUMLAR VERGİSİ YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun 12.03.2011 tarihinde yürürlüğe giren 6170 sayılı Kanunla değişen "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,

...

l) 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,

..."

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 ve AR-GE faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları 31.12.2023 tarihine kadar gelir ve kurumlar vergisinden müstesnadır." hükmü yer almaktadır.

Söz konusu madde hükmünden yararlanılabilmesi için;

-Bu Kanunda tanımlanan teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyet gösterilmesi,

-Kazancın münhasıran bu bölgedeki yazılım ve Ar-Ge'ye dayalı üretim faaliyetlerinden elde edilen kazançlardan olması,

-Bölge içi ve dışı faaliyetlerden elde edilen kazanç ayırımının yapılması gerekmektedir.

Diğer yandan, 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "5.12.2.2. Yazılım ve Ar-Ge Faaliyetlerinden Elde Edilen Kazançlarda Kurumlar Vergisi İstisnasının Kapsamı" başlıklı bölümünde;

"Yapılan düzenlemeyle teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyet gösteren mükelleflerin, münhasıran bu bölgedeki yazılım 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 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 gayri**

maddi haklara isabet eden kısmı, transfer fiyatlandırması esaslarına göre ayrıştırılmak suretiyle istisnadan yararlanabilecektir. Üretim ve pazarlama organizasyonu nedeniyle doğan kazancın diğer kısmı ise istisna kapsamında değerlendirilmeyecektir. Ancak, lisans, patent gibi gayri maddi haklara bağlanmamış olmakla birlikte uyarlama, yerleştirme, geliştirme, revizyon, ek yazılım gibi faaliyetlerden elde edilen kazançların istisna kapsamında değerlendirileceği tabiidir.

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."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Yine aynı Tebliğin "5.12.2.4. İstisna Kazanç Tutarının Tespiti" başlıklı bölümünde;

"4691 sayılı Kanunun Geçici 2'nci maddesinde yer alan istisna, bir kazanç istisnası olup istisna kapsamındaki faaliyetlerden elde edilen hasıllardan bu faaliyetler nedeniyle yüklenilen gider ve maliyet unsurlarının düşülmesi sonucu bulunacak kazancın tamamı kurumlar vergisinden istisna olacaktır.

İstisna kazancın ve bu bağlamda kurumlar vergisi matrahının tespiti açısından, Kanun uygulaması kapsamında bulunan ve bulunmayan hasılat, maliyet ve gider unsurlarının ayrı ayrı izlenmesi ve istisna kapsamında olan faaliyetlere ait hasılat, maliyet ve gider unsurlarının, diğer faaliyetlerle ilişkilendirilmemesi ve kayıtların da bu ayrımı sağlayacak şekilde tutulması gerekmektedir.

Kanun uygulaması kapsamında istisna olan faaliyetlerin zararlar sonuçlanması halinde, bu zararların istisna kapsamında olmayan diğer faaliyetlere ilişkin kazançlardan indirilmesi mümkün değildir."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, 4691 sayılı Kanunda belirtilen şartların taşınması halinde şirketinizin, tebliğde yer alan açıklamalar çerçevesinde anılan istisna hükümlerinden faydalanması mümkün bulunmakta olup istisna kapsamında olan faaliyetlere ait hasılat, maliyet ve gider unsurlarının, diğer faaliyetlerle ilişkilendirilmemesi ve kayıtların da bu ayrımı sağlayacak şekilde ayrı tutulması gerekmektedir.

Ayrıca, şirketiniz tarafından geliştirilen ... isimli ürünün seri üretime tabi tutularak pazarlanması sonucu elde edilen kazançların; lisans, patent gibi gayrimaddi haklara isabet eden kısmı dışında üretim

ve pazarlama organizasyonu nedeniyle doğan kısmı istisna kapsamında değerlendirilmeyecektir.

Öte yandan, anılan ürünün geliştirilmesine ilişkin olarak yapılan Ar-Ge giderlerinin istisna kapsamında bulunmayan kazançlardan indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır.

B) KATMA DEĞER VERGİSİ YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

Katma Değer Vergisi Kanununun geçici 20/1'inci maddesine göre, 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununa göre 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, mobil ve askeri komuta kontrol uygulama yazılımı şeklindeki teslim ve hizmetleri katma değer vergisinden müstesnadır.

Bu hükme göre, şirketiniz tarafından Teknoloji Geliştirme Bölgesindeki faaliyetleriniz neticesinde ... isimli ürünün lisans, patent gibi gayrimaddi haklara isabet eden kısmı 31/12/2023 tarihine kadar KDV'den istisna olacaktır. Ancak, söz konusu ürünün seri üretime tabi tutulup pazarlanmasından elde edilen kazançlarınızın istisnadan yararlanması mümkün bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, teknoloji geliştirme bölgesinde faaliyette bulunan girişimciler tarafından münhasıran bu bölgelerde üretilen yazılım teslimleri için yapılacak her türlü mal ve hizmet alımları, söz konusu yazılım teslimlerinin vergiden istisna olup olmadığına bakılmaksızın KDV'ye tabi tutulacaktır.

KDV Kanununun 30/a maddesinde ise vergiye tabi olmayan veya vergiden istisna edilmiş bulunan malların teslimi ve hizmet ifası ile ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu mal ve hizmetlerin maliyetleri içinde yer alan katma değer vergisinin indirim konusu yapılamayacağı hükme bağlanmıştır.

Buna göre, KDV Kanunun geçici 20/1'inci maddesi kapsamında yapılan teslim ve hizmetler için yüklenilen katma değer vergisinin KDV Kanununun 30/a maddesi gereğince indirim ve iadesi mümkün olmayıp söz konusu vergi gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınabilecektir.

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.

