

Serbest bölge kazanç istisnası hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	62030549-125[5-2019/248]-1123435
Tarih	04.10.2022

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Gelir ve Kurumlar Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 62030549-125[5-2019/248]-1123435

04.10.2022

Konu : Serbest bölge kazanç istisnası hk.

İlgi :

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, İstanbul'da kurulu tesisinizde "Dizel motorlar veya gaz türbinleri ile çalışan işletici muharrik sistemlerin (jeneratör ve benzeri) ve bunların her türlü uygulamaları için elektronik ve yedek parçalarının üretimi, montajı, bakımı ve tamiri işleri" ile iştigal ettiğinizi, merkez tesisinize ilaveten ... Serbest Bölgesinde kurulu montaj ruhsatını haiz şubenizin bulunduğu, yurt dışından serbest bölge şubenize fatura edilen ve serbest bölge tesisinize getirilen ürün bileşenlerinin burada montaj işlemine tabi tutularak bitmiş ve kullanıma hazır ürün haline getirildiği, bahsedilen ürünler için serbest bölge şubenizde test sahası bulunmadığından test edilmek amacıyla "Geçici İthalat Rejimi" kapsamında serbest bölge dışına çıkarılarak ...'daki merkezimize getirildiği ve burada test edildikten sonra tekrar serbest bölge şubenize gönderilerek buradan yurt dışı mukimi kişi ve kuruluşlara satışının planlandığı belirterek, bu işlemler neticesinde serbest bölge şubenizde oluşan kârın ilgili mevzuat gereği istisna kapsamında olup olmadığı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "*Safi kurum kazancı*" başlıklı 6 ncı maddesinde, kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanununun geçici 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında;

"Avrupa Birliğine tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yılın vergilendirme döneminin sonuna kadar;

a) Serbest bölgelerde üretim faaliyetinde bulunan mükelleflerin bu bölgelerde imal ettikleri ürünlerin satışından elde ettikleri kazançları ile serbest bölgelerde, bakım, onarım, montaj, demontaj, elleçleme, ayrıştırma, ambalajlama, etiketleme, test etme, depolama hizmeti alanlarında faaliyette bulunan ve hizmetin tamamını Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara veren hizmet işletmelerinin, söz konusu hizmetlere konu malların serbest bölgelerden Türkiye'ye herhangi bir şekilde girişi olmaksızın yabancı bir ülkeye gönderilmesi şartıyla bu hizmetlerden elde ettikleri kazançları gelir veya kurumlar vergisinden müstesnadır.

..."

hükmü yer almaktadır.

Konu ile ilgili olarak 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "5.12.3. Serbest bölgelerde uygulanan kurumlar vergisi istisnası" başlıklı bölümünde;

"5.12.3.1.Yasal düzenleme

...

Öte yandan, 9/2/2017 tarihli ve 6772 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 7 nci maddesiyle Serbest Bölgeler Kanununun geçici 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasının (a) bendinde yapılan değişiklikle serbest bölgelerde, bakım, onarım, montaj, demontaj, elleçleme, ayrıştırma, ambalajlama, etiketleme, test etme, depolama hizmeti alanlarında faaliyette bulunan ve hizmetin tamamını Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara veren hizmet işletmelerinin, söz konusu hizmetlere konu malların serbest bölgelerden Türkiye'ye herhangi bir şekilde girişi olmaksızın yabancı bir ülkeye gönderilmesi şartıyla bu hizmetlerden elde ettikleri kazançları da istisna kapsamına alınmıştır. Dolayısıyla, serbest bölgelerde, bakım, onarım, montaj, demontaj, elleçleme, ayrıştırma, ambalajlama, etiketleme, test etme, depolama hizmeti alanlarında faaliyette bulunan ve bu hizmetlerin tamamını Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara veren hizmet işletmelerinin, söz konusu değişikliğin yürürlüğe girdiği 24/2/2017 tarihinden itibaren bu hizmetlerden elde ettikleri kazançları, anılan hizmetlere konu malların serbest bölgelerden Türkiye'ye herhangi bir şekilde girişi olmaksızın yabancı bir ülkeye gönderilmesi şartıyla, kurumlar vergisinden istisnadır.

Yapılan bu düzenleme ile 24/2/2017 tarihinden önce yalnızca üretici kullanıcılara tanınan kurumlar vergisi istisnasının, hizmet ihracatının geliştirilmesi amacıyla bakım, onarım, montaj, demontaj, elleçleme, ayrıştırma, ambalajlama, etiketleme, test etme ve depolama hizmetlerine de sağlanması amaçlanmıştır. Bu hizmetler, fiziki olarak serbest bölgede verilmekle birlikte, yararlanıcısının yurt dışında yerleşik olması ve Türkiye'ye dönüşlerinin olmaması şartları aranacaktır. Söz konusu istisna, bu yöndeki faaliyetlerin bütünüyle yurt dışına yönelik olması halinde yararlanılabilecek bir vergi istisnası olduğundan, bu kapsamda ruhsat alacak firmaların yalnızca yurt dışına yönelik olarak faaliyette bulunması gerekmektedir."

açıklamaları yer almaktadır.

Konu hakkında Ticaret Bakanlığından görüş istenilmiş olup anılan Bakanlığın ...tarihli ve ... sayılı cevabi yazısında;

"Serbest Bölgeler Mevzuatı uyarınca, serbest bölgelerde yürütülen mal ve hizmet üretimi faaliyetlerinde, bu faaliyete konu eşyanın üretim veya hizmet faaliyetinin herhangi bir aşamasında çeşitli ilave hizmet ve faaliyetlere konu edilmek üzere yurtiçine yahut yurt dışına geçici olarak gönderilmesine izin verilmektedir. Söz konusu geçici çıkışlarda serbest bölge firması hizmet alan konumunda bulunmakta ve bu yöndeki işlemler serbest bölgede yürütülen mal ve hizmet üretim faaliyetleri bakımından kesin satış ve teslim mahiyeti taşımamaktadır.

3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanununun Geçici 3'üncü maddesinin ikinci fıkrasında yer alan düzenlemeler çerçevesinde istisnadan yararlanma koşullarının;

- Hizmet faaliyetini gerçekleştiren firmanın serbest bölgede bulunması,

- Hizmet faturasının Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara kesilmesi,

- Hizmet tamamlandıktan sonra, hizmete konu eşyanın tesliminin doğrudan Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara yapılması; diğer bir ifade ile, hizmet faaliyeti tamamlandıktan sonra eşyanın ihracat kayıtlı olarak yurtiçine teslim, serbest bölge içinde diğer bir kullanıcıya yahut diğer bir serbest bölgeye teslim veya ihracat sayılan diğer satış ve teslimlere konu edilmemesi,

- Hizmetten yurt dışında yararlanılıyor olması

şeklinde anlaşılması gerektiği değerlendirilmektedir.

Bu çerçevede ilgi yazılarına konu olayda, montaj faaliyeti serbest bölgede yapılmakta; montajı tamamlanan ürünler için serbest bölge firması yurtiçinden test hizmeti almakta; yurtiçinde teste tabi tutulan eşya yeniden bölgeye gelmekte; akabinde bahse konu eşya, Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara teslim edilmekte; dolayısıyla hizmetten Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlar yararlanmaktadır.

Kanunun Geçici 3'üncü maddesinin ikinci fıkrasında yer alan; "söz konusu hizmetlere konu malların serbest bölgelerden Türkiye'ye herhangi bir şekilde girişi olmaksızın yabancı bir ülkeye gönderilmesi" düzenlemesinden, hizmet üretimi faaliyeti tamamlandıktan sonra eşyanın doğrudan Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara teslim edilmek üzere yurtdışına gönderilmesinin; diğer bir ifade ile, hizmet faaliyeti tamamlandıktan sonra eşyanın ihracat kayıtlı olarak yurtiçine teslim, serbest bölge içinde diğer bir kullanıcıya yahut diğer bir serbest bölgeye teslim veya ihracat sayılan diğer satış ve teslimlere konu edilmeden doğrudan yurtdışına gönderilmesinin anlaşılması; yurtdışına sunulan hizmete konu eşyanın bu hizmetten bağımsız olarak başka bir hizmet alınmak üzere Serbest Bölgeler Mevzuatına uygun biçimde ve hizmetten Türkiye'de yararlanılması amacını taşımadan geçici olarak Türkiye'ye çıkmasının bu kapsamda görülmemesi gerektiği değerlendirilmektedir.

Nitekim, ilgi yazılarına konu olayda, yurtdışına sunulan hizmetin montaj hizmeti olması, montaj işlemi tamamlandıktan sonra serbest bölgede test merkezi olmadığı için serbest bölge firmasının test hizmeti almak üzere eşyayı geçici olarak Türkiye'ye göndermesinin 3218 sayılı Kanunun Geçici 3'üncü maddesinin ikinci fıkrasında yer alan şartların ihlali sayılmaması gerektiği, bu suretle yapılan işlemin anılan maddede yer alan vergi istisnasından yararlandırılacak mahiyette olduğu değerlendirilmektedir."

şeklinde görüş bildirmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, şirketinizin serbest bölge şubesinde montajını yaptığı ürünlerin, test edilmesi amacıyla "Geçici İthalat Rejimi" kapsamında serbest bölge dışında bulunan merkez şubenize gönderilmesi ve burada test edildikten sonra tekrar serbest bölgede bulunan şubenize getirilmesi işlemi

3218 sayılı Kanunun geçici 3 üncü maddesinde yer alan istisnaya ilişkin şartın ihlali sayılmadığından, şirketinizin serbest bölgedeki söz konusu işlemde elde ettiği kazançların, istisna uygulamasına ilişkin diğer şartların sağlanması kaydıyla, kurumlar vergisinden istisna olduğu tabiidir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026