

Serbest bölgede kurum kazancı ve ücret geliri istisnası

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.16.01-125[5-2018/11]-70224
Tarih	18.01.2022

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 62030549-125[5-2018/11]-70224

18.01.2022

Konu : Serbest bölgede kurum kazancı ve ücret geliri istisnası

İlgi : 10/01/2018 tarihli ve 110618 sayılı özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, serbest bölgede savunma ve havacılık sektörüne yönelik olarak faaliyette bulunduğunuz, 45 yıl süreli olan faaliyet ruhsatınızın başlangıç tarihinin 10/12/2003 olduğu, mevcut ruhsat kapsamında gerçekleştirilen işlerden birisinin Türkiye'de yerleşik ... 'ye "... " projesi kapsamında kit teslimatları olduğu, söz konusu proje kapsamında serbest bölgede üretilecek kiti oluşturan parçaların %80'inin Türkiye'de değişik tedarikçiler tarafından kurumunuza yarı mamul olarak satılacağı, şirketinizde nihai ürün için gerekli diğer parçalar üretilerek dışarıdan satın alınan yarı mamullerle birleştirilerek mamul haline getirileceği, alt tedarikçilerden gelen parçalar, ürettiğiniz parçalarla birlikte nihai ürün olarak "... "in üretiminde kullanılacağı, serbest bölgede bu çerçevede yapılan işler bir kısım parçaların üretimi, montaj ve ürün testlerinin yapılması şeklinde tanımlandığı belirtilerek, yukarıda bahsedilen şekilde serbest bölgede üretimi gerçekleştirilen kitlerin, dolayısı ile bölgedeki faaliyetlerden elde edilen kazançlar kapsamında diğer faaliyetleriniz ile birlikte faaliyet ruhsatı başlangıç tarihi dikkate alındığında kurumlar vergisinden istisna olup olmadığı, proje kapsamında satışa konu edilen ürünün %80'lik kısmının Türkiye'de %20'lik kısmının ise serbest bölgede üretildiği, kısmen serbest bölgede üretilen ürün sayılması halinde üretimde çalışanlara isabet eden ücretlerin gelir vergisi istisnasından yararlanıp yararlanamayacağı ile FOB bedelinin %85'inin hesabında söz konusu ürün hasılatının kısmen mi tamamen mi dikkate alınacağı hususlarında tereddüt edildiği anlaşılmış olup konu hakkında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

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

"Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla bu Kanuna göre kurulan serbest bölgelerde faaliyette bulunmak üzere ruhsat almış mükelleflerin;

a) Bu bölgelerde gerçekleştirdikleri faaliyetleri dolayısıyla elde ettikleri kazançları, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla faaliyet ruhsatlarında belirtilen süre ile sınırlı olmak üzere gelir veya kurumlar vergisinden müstesnadır. Bu istisnanın 31.12.1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinin (b) alt bendi kapsamında yapılacak tevkifata etkisi yoktur.

b) Bu bölgelerde istihdam ettikleri personele ödedikleri ücretler 31.12.2008 tarihine kadar gelir vergisinden müstesnadır. Ancak, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla ruhsatlarında belirtilen

süre 31.12.2008 tarihinden daha önceki bir tarihte sona eriyorsa, istisna uygulamasında ruhsatta yer alan sürenin bitiş tarihi dikkate alınır.

..."

Aynı maddenin ikinci fıkrasında da;

"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. Bu istisnanın 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinin (b) alt bendi ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci ve 30 uncu maddeleri uyarınca yapılacak tevkifata etkisi yoktur.

b) 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 Bakanlar Kurulu 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.

...."

hükümlerine yer verilmiştir.

Ayrıca, 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "5.12.3. Serbest bölgelerde uygulanan kurumlar vergisi istisnası" başlıklı bölümde ayrıntılı açıklamalara yer verilmiş olup, "5.12.3.6. İstisna uygulamasında süre" başlıklı kısmında ise "Serbest Bölgeler Kanununun geçici 3 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde yer alan kazanç istisnası, serbest bölgelerde faaliyet gösteren mükelleflerin faaliyet ruhsatlarında belirtilen süre ile sınırlı olduğundan, istisna uygulaması mükelleflerin faaliyet ruhsatlarında belirtilen sürenin son günü (son gün dahil) bitecektir." açıklaması yer almaktadır.

Öte yandan, 1 seri no.lu Serbest Bölgeler Kanunu Genel Tebliğinin "4. İstisna Uygulamasında Özellik Gösteren Hususlar" başlıklı bölümünde;

"Yurt içinden serbest bölgeye fason imalat kapsamında getirilen veya dahilde işleme rejimi kapsamında yurt dışından bölgeye getirilen maddelerin bölge içinde çeşitli işlemlere tabi tutulduktan sonra ülke içine geri gönderilen veya bu ürünlerden yurt dışına ihraç edilen ürün bedelleri, %85 ihracat tutarının hesaplanmasında dikkate alınmayacaktır. Bölgedeki işletmelerin fason imalat yanında ayrıca bölge içinde üretim ve ihracat yapmaları durumunda ise, Kanunda belirtilen şartları taşıyıp taşımadıklarının tespitinde fason imalat dışında üretim yapılan ve ihraç edilen ürün bedelleri dikkate alınacaktır.

"

açıklamasına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, ... Serbest Bölgesinde ... tarihli ve 45 yıl süreli faaliyet ruhsatınız kapsamında gerçekleştirdiğiniz üretim faaliyeti dolayısıyla elde etmiş olduğunuz kazançlarınızın kurumlar vergisinden istisna edilmesi mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan, serbest bölgede istihdam edilen personel ücretlerine ilişkin istisna uygulamasına yönelik olarak, bölgede üretilen ürünlerin FOB bedelinin en az %85'inin yurt dışına ihraç edilmesi gerekmekte olup, yurt içinden fason üretim kapsamında bölgeye getirilen ve yurt dışından dahilde işleme rejimi kapsamında satın alınan yarı mamullerin, bölge içinde çeşitli işlemlere tabi tutulduktan sonra ülke içine geri gönderilen veya bu ürünlerden yurt dışına ihraç edilen ürün bedellerinin, %85'lik oranın hesabında dikkate alınması mümkün değildir (5/7/2021 tarihli ve 3516 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararıyla 2020 yılı için bu oran %80 olarak uygulanacaktır).

Bu bağlamda, gerek fason ve dahilde işleme rejimi kapsamında yapılan imalat, gerekse söz konusu proje neticesinde üretilen ürünlerin Türkiye'de yerleşik'ye teslim edilmesi nedeniyle, FOB bedelinin %85'nin ihraç edilmesi şartı sağlanmadığından, istihdam ettiğiniz personeliniz için 3218 sayılı Kanun Kapsamında gelir vergisi ücret istisnasından yararlanmanız 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