

Serbest bölgelerde istisna (Elleçleme Hizmeti)

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	49327596-125.05.03[KVK.ÖZ.2018.46]-171281
Tarih	12.11.2020

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Antalya Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü

Sayı : 49327596-125.05.03[KVK.ÖZ.2018.46]-E.171281

12.11.2020

Konu : Serbest bölgelerde istisna (Elleçleme Hizmeti)

İlgi :

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, Şirketinizin ... Serbest Bölge Kurucu ve İşleticisi olduğunuzu, serbest bölge içerisinde merkez ya da şubesi bulunan firma mallarının serbest bölge rıhtımından yurt dışında yerleşik bulunan firmalara gönderilmesi için gemilere elleçleme hizmeti verilmesi faaliyetini gerçekleştirdiğinizi belirterek, 12.06.2018 tarih ve 30449 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 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 değişiklik ve "16 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği" uyarınca serbest bölge içerisinde şubesi bulunan firmalara verilmiş olan hizmetin istisna kapsamında değerlendirilip değerlendirilmeyeceği konusunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

3218 Sayılı Serbest Bölgeler Kanununun 5810 sayılı Kanunla değişik 6 ncı maddesinde, serbest bölgeler; Türkiye Gümrük Bölgesinin parçası olmakla beraber, serbest dolaşımda olmayan eşyanın herhangi bir gümrük rejimine tabi tutulmaksızın ve serbest dolaşıma sokulmaksızın, gümrük mevzuatında öngörülen haller dışında kullanılmamak ya da tüketilmemek kaydıyla konulduğu, ithalat vergileri ile ticaret politikası önlemlerinin ve kambiyo mevzuatının uygulanması bakımından Türkiye Gümrük Bölgesi dışında olduğu kabul edilen ve serbest dolaşımdaki eşyanın bir serbest bölgeye konulması nedeniyle normal olarak eşyanın ihracına bağlı olanaklardan yararlandığı yerler olarak tanımlanmış ve bu bölgelerde gümrük ve kambiyo mükellefiyetine dair mevzuat hükümlerinin uygulanmayacağı hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun 8 inci maddesinde de serbest bölge ile Türkiye'nin diğer yerleri arasında yapılacak ticaretin, dış ticaret rejimine tabi olduğu, serbest bölge ile diğer ülkeler ve serbest bölgeler arasında dış ticaret rejimi uygulanmayacağı hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan aynı Kanunun geçici 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasının (a) bendinde;

"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."

hükmü yer almaktadır.

1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "5.12.3.1. Yasal düzenleme" başlıklı bölümünde,

"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."*

açıklaması yer almaktadır.

Söz konusu hükümde yer alan düzenleme çerçevesinde serbest bölgedeki hizmet faaliyetinden doğan gelir veya kurumlar vergisinin istisnasından yararlanılabilmesi için "hizmet faaliyetinin tamamının yurtdışında yerleşik olan kişilere verilmesi" ve "hizmete konu malların serbest bölgelerden Türkiye'ye girişi olmaksızın yabancı bir ülkeye gönderilmesi" şartlarının kümülatif bir şekilde gerçekleşmesi gerekmektedir.

Konu hakkında ... görüş istenilmiş, anılan Bakanlığın ... tarihli ve ...sayılı görüş yazısında;

"Malumları olduğu üzere, 24/02/2017 tarihli ve 29989 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan "09/02/2017 tarihli ve 6772 Sayılı Serbest Bölgeler Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun"un 7'nci maddesi ile 3218 Sayılı Serbest Bölgeler Kanunu'nun Geçici 3'üncü maddesinin ikinci fıkrasında değişiklik yapılmış olup, "serbest bölgelerde bakım, onarım, montaj, demontaj, elleçleme, ayırıştırma, 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 kazançların gelir veya kurumlar vergisinden müstesna olduğu" hükmüne bağlanmıştır.

Söz konusu hükümde yer alan düzenleme çerçevesinde serbest bölgedeki hizmet faaliyetinden doğan gelir veya kurumlar vergisinin istisnasından yararlanılabilmesi için "hizmet faaliyetinin tamamının yurtdışında yerleşik olan kişilere verilmesi" ve "hizmete konu malların serbest bölgelerden Türkiye'ye girişi olmaksızın yabancı bir ülkeye gönderilmesi" şartlarının kümülatif bir şekilde gerçekleşmesi gerekmektedir.

Bu kapsamda, Kanun'un lafzı ve gai yorumu çerçevesinde ... tarafından merkezi yurtdışında şubesi ise serbest bölgede bulunan firmalara verilen elleçleme hizmetinin, istisnadan yararlanacak şekilde yorumlanmasının mümkün olmadığı değerlendirilmektedir."

şeklinde görüş bildirilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde; serbest bölgelerde "elleçleme" faaliyetinde bulunmak üzere faaliyet ruhsatı bulunan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin serbest bölgede gerçekleştirdiği "elleçleme" faaliyetlerinden doğan kazançları dolayısıyla, 3218 sayılı Kanunun Geçici 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasının (a) bendinde yer alan şartları taşımaları kaydıyla, istisna hükmünden faydalanmaları mümkün bulunmaktadır.

Ancak, söz konusu istisna, bu yöndeki faaliyetlerin bütünüyle yurt dışına yönelik olması halinde yararlanılabilecek bir vergi istisnası olduğundan, serbest bölge içerisinde merkezi veya şubesi bulunan firmalara vermiş olduğunuz söz konusu hizmetler nedeniyle istisnadan yararlanmanız mümkün bulunmamaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 09.09.2026