

Teknoloji geliştirme bölgesinde faaliyet gösteren firmanın yurtdışındaki yazılım faaliyetinden elde edeceği kazançların ve çalışanlarına yapılan ödemelerin vergilendirilmesi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 6-809
Tarih	01.03.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 6-809

01/03/2012

Konu : teknoloji geliştirme bölgesinde faaliyet gösteren firmanın yurtdışındaki yazılım faaliyetinden elde edeceği kazançların ve çalışanlarına yapılan ödemelerin vergilendirilmesi

İlgi (a) ve (b)'de kayıtlı dilekçenizde, ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... vergi kimlik numarasında kayıtlı mükellefi olduğunuz, ... Üniversitesi Teknopark alanı içerisinde yer bilimleri ve deprem riskleri üzerine faaliyet gösterdiğiniz, Dubai'de yapılacak bir otel inşaatı ile ilgili gerekli etütleri yapmak üzere şirket ortaklarınızın ve üniversite görevlilerinin Dubai'ye gittikleri ve elde edilen verilere istinaden Teknopark'ta program yazılarak programın Dubai'deki firmaya satılacağı belirtilerek,

-Projeye ilişkin olarak yurt dışında yapılan yol, konaklama vb. genel giderlerin kazancın tespitinde Teknoparkta yapılan giderlerle birlikte dikkate alınıp alınmayacağı,

-Projede görevli üniversite görevlilerine yapılacak ödemelerin nasıl vergilendirileceği,

-Projede çalışan, aynı zamanda şirketinizin ortağı olan iki üniversite görevlisine yapılan ödemelerin huzur hakkı olarak değerlendirilip değerlendirilmeyeceği,

-Teknopark alanı içerisinde faaliyet gösteren mükelleflerin mali müşavirlere ve avukatlara yapacağı ödemelerin tevkifata tabi olup olmadığı,

-Teknoparkta elde edilecek kârların dağıtımının genel esaslara tabi olup olmadığı,

hususlarının sorulduğu anlaşılmakta olup, konu hakkında Başkanlığımız görüşü aşağıda açıklanmıştır.

4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun 6170 sayılı Kanunun 7 nci maddesiyle 12/03/2011 tarihinde yürürlüğe girmek üzere değişik geçici 2 nci maddesinin 1 inci ve 2 nci fıkralarında,

"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.

Bölgede çalışan AR-GE ve destek personelinin bu görevleri ile ilgili ücretleri 31/12/2023 tarihine kadar her türlü vergiden müstesnadır. Muafiyet kapsamındaki destek personeli sayısı AR-GE personeli sayısının yüzde onunu aşamaz. Yönetici şirket, ücreti gelir vergisi istisnasından yararlanan kişilerin Bölgede fiilen çalışıp çalışmadığını denetler. Ancak, Bölgede yer alan girişimcilerin yürüttükleri Ar-Ge Projesi kapsamında çalışan Ar-Ge personelinin, Bölgede yürüttüğü görevle ilgili olarak yönetici şirketin onayı ile Bölge dışında geçirilmesi gereken süreye ait ücretlerinin bir kısmı gelir vergisi kapsamı dışında tutulur. Kapsam dışında tutulacak ücret miktarı, Maliye Bakanlığının uygun görüşü alınarak hazırlanacak yönetmelikle belirlenir. Yönetici şirketin onayı ile Bölge dışında geçirilen sürenin Bölgede yürütülen görevle ilgili olmadığına tespit edilmesi halinde, ziyaa uğratılan vergi ve buna ilişkin cezalardan ilgili işletme sorumludur."

hükümleri yer almaktadır.

4691 sayılı Kanunun "Tanımlar" başlıklı 3 üncü maddesine 6170 sayılı Kanunla eklenen bentler ile;

m) AR-GE Personeli: AR-GE faaliyetlerinde doğrudan görevli araştırmacı, yazılımcı ve teknisyenler,

n) Araştırmacı: AR-GE faaliyetleri ile yenilik tanımı kapsamındaki projelerde, yeni bilgi, ürün, süreç, yöntem ve sistemlerin tasarım veya oluşturulması ve ilgili projelerin yönetilmesi süreçlerinde yer

alan en az lisans mezunu uzmanlar,

o) Teknisyen: Mühendislik, fen ve sağlık bilimleri alanında yüksek öğrenim görmüş ya da meslek lisesi veya meslek yüksekokullarının teknik, fen ve sağlık bölümlerinden mezun, teknik bilgi ve deneyim sahibi kişiler,

p) Destek Personeli: AR-GE faaliyetlerine katılan veya bu faaliyetlerle doğrudan ilişkili yönetici, teknik eleman, laborant, sekreter, işçi ve benzeri personel,

r) Yazılımcı Personel: Yazılım olarak tanımlanan süreçte çalışıp program geliştiren, üreten, alanında yeterli deneyime veya eğitime sahip nitelikli personel

olarak tanımlanmıştır.

Söz konusu istisnanın uygulanmasına yönelik ayrıntılı açıklamalara, 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "5.12.2. Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununda yer alan istisna" başlıklı bölümünde yer verilmiştir. Anılan Tebliğin;

"5.12.2.2. Yazılım ve Ar-Ge faaliyetlerinden elde edilen kazançlarda kurumlar vergisi istisnasının 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 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."

"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 hasılatın 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 zararlı sonuçlanması halinde, bu zararların istisna kapsamında olmayan diğer faaliyetlere ilişkin kazançlardan indirilmesi mümkün değildir."

"5.12.2.6. İstisna kapsamındaki kazançların dağıtılması" başlıklı bölümünde de,

"Yönetici şirketler dahil olmak üzere bölgede faaliyet gösteren kurumların, bu bölgelerde elde ettikleri kazançları dağıtmaları halinde, dağıtılan kâr payları üzerinden elde edenin hukuki niteliğine göre Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinin (b) alt bendi ile Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin ikinci fıkrası ve 30 uncu maddesinin üçüncü ve altıncı fıkraları uyarınca vergi kesintisi yapmaları gerekmektedir."

açıklamaları yer almaktadır.

Öte yandan, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 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..."

denilmiş, 62 nci maddesinde de; hizmet erbabını işe alan emir ve talimatları dahilinde çalıştıran gerçek ve tüzel kişiler işveren olarak tanımlanmıştır.

Aynı Kanunun 65 inci maddesinde; sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanan ve ticari mahiyette olmayan işlerin, işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılmasının serbest meslek faaliyeti olduğu hükme bağlanmıştır.

Ayrıca, anılan Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde, hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç), (2) numaralı bendinde de yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemelerden gelir vergisi tevkifatı yapılacağı belirtilmiştir.

Bu hükümler uyarınca, 4691 sayılı yasa gereğince şirketinizin ... Üniversitesi Teknopark alanı içerisinde yürüttüğü proje çerçevesinde, gerek bölgede gerekse bölge dışında (yurt dışı dahil) hizmet aldığı üniversitede görevli bulunan akademik personelin;

- Şirketinize tabi ve bağlı olarak çalışmaları halinde, bunlara yapılacak ödemelerin ücret olarak kabul edilmesi ve bölge içerisinde çalışılan sürelerle ait ücretler ile bölgede yürütülen görevle ilgili olarak yönetici şirketin onayı ile Bölge dışında geçirilmesi gereken süreye ait ücretlerin Yönetmelikle belirlenen kısmının 4691 sayılı Kanunun geçici 2 nci maddesi uyarınca gelir vergisinden istisna edilmesi,

- Şirketinize tabi ve bağılı olmaksızın kendi nam ve hesaplarına çalışmaları halinde ise bunlara yapılacak ödemelerin serbest meslek ödemesi olarak kabul edilerek, 193 sayılı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendine göre gelir vergisi tevkifatı yapılması

gerekmektedir. Ayrıca, Şirketinizin ortağı olan ve aynı zamanda fiilen Ar-Ge faaliyetlerinde çalışan öğretim görevlilerine proje kapsamında yapılan ücret ödemelerinin de gelir vergisinden istisna edilmesi mümkündür.

... Üniversitesi Teknoloji Geliştirme Bölgesi içinde faaliyet gösteren Şirketinizin münhasıran bu bölgedeki yazılım ve Ar-Ge faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlar kurumlar vergisinden istisna olup bu bağlamda kurumlar vergisi matrahının tespiti açısından, istisna kapsamında olan faaliyetlere ait yurt dışı gider unsurlarının da istisna kazancın tespitinde dikkate alınması gerekmektedir.

Öte yandan, Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde faaliyet gösteren gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin mali müşavirlere ve avukatlara yapacakları serbest meslek ödemeler üzerinden; bu bölgelerde elde edilen kazançların dağıtımı halinde de dağıtılan kâr paylarından genel hükümlere göre gelir vergisi kesintisi yapılacağı tabiidir.

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.

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