

Serbest Bölgelerde Uygulanan istisna.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	62030549-125[5-2018/584]-996044
Tarih	19.11.2019

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Gelir ve Kurumlar Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 62030549-125[5-2018/584]-E.996044

19.11.2019

Konu : Serbest Bölgelerde Uygulanan istisna.

İlgi

:

İlgide kayıtlı özelge talep formunun incelenmesi neticesinde; ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... vergi kimlik numarasında kayıtlı mükellefi olarak ... tarihinden itibaren ... Havalimanı Serbest Bölgesinde; ağırlıklı olarak yurt dışında bulunan muhtelif hava yolu şirketlerine yazılım üreterek lisans kiralama yöntemiyle bu yazılımların satışı faaliyetiyle iştigal ettiğinizi ve 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu kapsamında söz konusu faaliyetlerinizden dolayı kurumlar vergisi ve gelir vergisi stopajı istisnasından faydalandığınız, bu faaliyetlerinize ek olarak yurt dışındaki muhtelif firmalardan siparişe dayalı alınan

proje bazlı Ar-Ge/yazılım üretimi faaliyetinde bulunmak istediğiniz belirtilerek, siparişe dayalı olarak üretmiş olduğunuz yazılım ürünlerinin satışından elde edeceğiniz kazancın, 3218 sayılı Kanun kapsamında serbest bölge kazanç istisnasına konu edilip edilemeyeceği ile bu projelerde çalışan personel ücretlerinin gelir vergisinden istisna edilip edilmeyeceği hususlarında bilgi talep edildiği anlaşılmakta olup konu hakkında Başkanlığımız görüşleri aşağıda açıklanmıştır.

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

3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanununun geçici 3 üncü maddesinin;

- birinci fıkrasının (a) bendinde, bu maddenin yürürlüğe girdiği 06/02/2004 tarihine kadar (bu tarih dahil) serbest bölgelerde faaliyette bulunmak üzere faaliyet ruhsatı almış mükelleflerin, ruhsatlarında belirtilen süre ile sınırlı olmak üzere, bu bölgelerde gerçekleştirdikleri faaliyetler dolayısıyla elde ettikleri kazançların gelir veya kurumlar vergisinden müstesna olacağı,

- ikinci fıkrasında da serbest bölgelerde faaliyette bulunan gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin bu bölgelerde imal ettikleri ürünlerin satışından elde ettikleri kazançlarının, Avrupa Birliğine tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yıllık vergileme döneminin sonuna kadar gelir veya kurumlar vergisinden müstesna olacağı,

hüküm altına alınmıştır.

6772 sayılı Kanunun 7 nci maddesiyle Serbest Bölgeler Kanununun geçici 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında yapılan değişiklikle 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 kazançları da

istisna kapsamına alınmıştır.

Öte yandan, 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "Serbest bölgelerde uygulanan kurumlar vergisi istisnası" başlıklı kısmının "5.12.3.2. Geçiş döneminde kurumlar vergisi istisnasının kapsamı" başlıklı bölümünde;

"Serbest Bölgeler Kanununun geçici 3 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi uyarınca, 6/2/2004 tarihine kadar (bu tarih dahil) serbest bölgelerde faaliyette bulunmak üzere faaliyet ruhsatı almış mükelleflerin, ruhsatlarında belirtilen süre ile sınırlı olmak üzere bölgelerde gerçekleştirdikleri faaliyetler dolayısıyla elde ettikleri kazançlar kurumlar vergisinden istisnadır.

Faaliyet ruhsatı almak üzere ilgili mercilere başvurmuş olmakla birlikte, 6/2/2004 tarihine kadar henüz faaliyet ruhsatı alamamış mükelleflerin bu istisna hükümlerinde faydalanabilmeleri mümkün değildir.

İstisna, sadece faaliyet ruhsatlarında belirtilen süre ile sınırlı olmak üzere serbest bölgelerde yürütülen faaliyetlerden elde edilen kazançlara ilişkindir. Dolayısıyla, serbest bölgelerde şubesi bulunan kurumlar ile kanuni veya iş merkezi serbest bölgelerde olan mükelleflerin, bu bölgeler dışında yürüttükleri faaliyetlerden elde ettikleri kazançlar istisna kapsamında değildir." açıklamalarına

"5.12.3.7. İmalat faaliyetlerine uygulanacak istisna" başlıklı bölümünde ise,

"Serbest bölgelerde imalat faaliyetinde bulunan mükelleflerin bölgelerde imal ettikleri ürünlerin satışından elde ettikleri kazançları, Türkiye'nin Avrupa Birliğine tam üyeliğinin gerçekleştiği tarihi içeren yıllık vergileme döneminin sonuna kadar kurumlar vergisinden istisnadır.

Bu istisnadan, bölgede yeni faaliyete geçen mükellefler ile faaliyet ruhsatlarında yer alan sürenin dolmasıyla normal vergileme rejimine tabi olacak mükellefler yararlanacaktır.

Ancak,

- Üretim dışı faaliyetlerden,

- Serbest bölge dışında üretilen malların satışından,

- Faaliyet ruhsatında belirtilen alan dışında üretilen malların satışından,

- Serbest bölgede veya serbest bölge dışında fason olarak imal ettirilen ürünlerin satışından

elde edilen kazançlar istisna kapsamında değerlendirilmeyecektir.

İstisna uygulamasında, imal edilen ürünün yurt dışına ya da yurt içine satılmasının bir önemi bulunmamaktadır.

..."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Öte yandan, 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanununun geçici 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasının (b) bendinde, bölgede 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 vergisinin, verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden indirilmek suretiyle terkin edileceği hüküm altına alınmıştır.

1 seri no.lu Serbest Bölgeler Kanunu Genel Tebliğinin "3.1. Üretilen Ürünlerin FOB Bedeli" başlıklı bölümünde "3218 sayılı Kanunun geçici 3 üncü maddesi uyarınca, 1/1/2009 tarihinden geçerli olmak üzere, serbest bölgelerde faaliyette bulunan mükellefler tarafından bölgelerde üretilen ürünlerin toplam

FOB bedelinin en az % 85'inin yurt dışına ihraç edilmesi kaydıyla, istihdam edilen personele ödenen ücretler gelir vergisinden istisna edilmiştir..." açıklamasına yer verilmiş olup söz konusu Tebliğ'de değişiklik yapılmasına dair 3 seri no.lu Tebliğde;

"...

Yazılım faaliyetinin istisna kapsamında değerlendirilebilmesi için;

-Söz konusu faaliyetin münhasıran ve fiilen serbest bölgede yapılması,

-İşyeri alt yapısının ve teknik donanımının bu faaliyetin yapılmasına müsait olması

-Yazılımın yurt dışındaki bir müşteri için yapılmış olması,

-Yazılımdan yurt dışında faydalanılması,

-Faturanın yurt dışındaki müşteri adına düzenlenmesi,

-Dövizin Türkiye'ye getirildiğinin tevsik edilmesi (ödeme belgesi, banka dekontu vb.),

-Ürünün, gümrük çıkış beyannamesi (gümrük çıkış beyannamesi düzenlenmesinin zorunlu olmadığı durumlarda, ilgili mevzuata göre düzenlenen serbest bölge işlem formu) ve YMM faaliyet raporu ile fiili ihracatının gerçekleştiğinin tevsik edilmesi,

gerekir."

açıklamasına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, şirketinizin Serbest Bölgeler Kanununun geçici 3 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında 6/2/2004 tarihine kadar serbest bölgelerde faaliyette bulunmak üzere faaliyet ruhsatı almış olması halinde, ruhsatta belirtilen süre ile sınırlı olmak üzere serbest bölgede gerçekleştirdiğiniz faaliyetler dolayısıyla elde ettiğiniz kazançlar kurumlar vergisi istisnasına konu edilebilecektir. Öte yandan, 6/2/2004 tarihinden önce almış olduğunuz faaliyet ruhsatı süresinin bitiminden sonra veya bu tarihten sonra aldığınız ruhsatlar kapsamında serbest bölgede yürüttüğünüz Ar-Ge ve yazılım faaliyetlerinden elde ettiğiniz kazançların 3218 sayılı Kanun'un geçici 3 üncü maddesi kapsamında kurumlar vergisi istisnasına konu edilmesi mümkün değildir.

Diğer taraftan, bölgede üretmiş olduğunuz yazılımlar ile siparişe dayalı olarak üreteceğiniz yazılımların en az % 85'inin yurt dışına ihraç edilmesi ve 3218 sayılı Kanun ve adı geçen Kanunun uygulamasına ilişkin usul ve esasların belirlendiği tebliğlerde belirtilen diğer şartların da sağlanması kaydıyla, gelir vergisi stopajı istisnasından faydalanmanız mümkündür.

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