

## Teknokentte üretilen yazılımlardan elde edilen gelirlerin vergilendirilmesi hk.

|                   |                             |
|-------------------|-----------------------------|
| <b>Belge türü</b> | Özelge                      |
| <b>Kanun</b>      | KURUMLAR VERGİSİ KANUNU     |
| <b>Özelge no</b>  | 62030549-125[5-2012/92]-766 |
| <b>Tarih</b>      | 23.05.2013                  |

**T.C.**

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**

**İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**

**(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)**

Sayı : 62030549-125[5-2012/92]-766

23/05/2013

Konu : Teknokentte üretilen yazılımlardan elde edilen gelirlerin vergilendirilmesi.

İlgide kayıtlı dilekçenizde ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... vergi kimlik numarasında kayıtlı mükellefi olarak ... Teknokent'te KDV Kanununun geçici 20/1. maddesinde sayılan yazılımlar kapsamında üretmiş olduğunuz yazılımların satışını ifa ettiğinizi, bu kapsamda üretilen yazılımların fikri mülkiyet hakkı Şirketinizde kalmak suretiyle belirli zaman aralıklarıyla farklı kişilere satılması veya söz konusu yazılımların sanal ortamda paylaşımının sağlanarak kullanıcı sayısına göre müşterilerinize fatura düzenlenmesi esnasında KDV istisnasından yararlanılıp yararlanılmayacağı ve kurumlar vergisi istisnası tutarına isabet eden kısmın nasıl belirleneceği hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

### **Kurumlar Vergisi Kanunu yönünden:**

4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun 12.03.2011 tarihinde yürürlüğe giren 6170 sayılı Kanunla değişen "Tanımlar" başlıklı 3 üncü maddesinde;

Araştırma ve Geliştirme (AR-GE): Araştırma ve geliştirme, kültür, insan ve toplumun bilgisinden oluşan bilgi dağarcığının artırılması ve bunun yazılım dahil yeni süreç, sistem ve uygulamalar tasarlamak üzere kullanılması için sistematik bir temelde yürütülen yaratıcı çalışmaları,

Yazılım: Bir bilgisayar, iletişim cihazı veya bilgi teknolojilerine dayalı bir diğer cihazın çalışmasını ve kendisine verilen verilerle ilgili gereken işlemleri yapmasını sağlayan komutlar dizisinin veya programların ve bunların kod listesini, işletim ve kullanım kılavuzlarını da içeren belgelerin, belli bir sistematik içinde, tasarlama, geliştirme şeklindeki ürün ve hizmetlerin tümü ile bu ürün ya da mal ve hizmetlerin lisanslama, kiralama ve tüm hakları ile devretme gibi teslim şekillerinin tümü

olarak tanımlanmıştır.

Aynı Kanunun geçici 2 nci maddesinde ise;"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." hükmü yer almaktadır.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "5.12.2. Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununda yer alan istisna" başlıklı bölümünde konu ile ilgili açıklamalar yapılmış olup anılan Tebliğin "5.12.2.2. Yazılım ve Ar-Ge faaliyetlerinden elde edilen kazançlarda kurumlar vergisi istisnasının kapsamı" başlıklı bölümünde de;

"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, 31/12/2023 tarihine kadar 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.

Öte yandan, teknoloji geliştirme bölgelerinde yazılım ve Ar-Ge faaliyetinde bulunan şirketlerin, bu faaliyetler sonucu buldukları ürünleri **kendilerinin seri üretime tabi tutarak pazarlamaları halinde, bu ürünlerin pazarlanmasından elde edilen kazançların lisans, patent gibi gayrimaddi haklara isabet eden kısmı, transfer fiyatlandırması esaslarına göre ayrıştırılmak suretiyle istisnadan yararlanabilecektir.** Üretim ve pazarlama organizasyonu nedeniyle doğan kazancın diğer kısmı ise istisna kapsamında değerlendirilmeyecektir. Ancak, lisans, patent gibi gayrimaddi haklara bağlanmamış olmakla birlikte uyarılama, yerleştirme, geliştirme, revizyon, ek yazılım gibi faaliyetlerden elde edilen kazançların istisna kapsamında değerlendirileceği tabiidir.

Örneğin; teknoloji geliştirme bölgesinde **yazılım faaliyetinde bulunan şirketin, ürettiği yazılımların lisans satışından veya kiralanmasından elde edeceği kazançlar istisnadan yararlanacak,** ancak söz konusu **yazılımın disk, CD veya elektronik ortamda pazarlanmasından**

**elde edilen kazançların (lisansa isabet eden kısmı hariç) istisnadan yararlanması mümkün olmayacaktır.**

Aynı şekilde, bir ilaç şirketince bölgede gerçekleştirilen Ar-Ge faaliyeti sonucu ortaya çıkan kanser ilacına ait gayrimaddi hakkın kiralanması veya devrinden elde edilecek kazançlar istisnadan yararlanacak, ilacın bizzat üretilerek satılması halinde bu faaliyetten elde edilen kazancın gayrimaddi hakka isabet eden kısmı hariç istisnadan yararlanması mümkün olmayacaktır.

İstisna uygulamasında, mükellefin tam veya dar mükellefiyet esasında kurumlar vergisine tabi olmasının bir önemi yoktur."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, şirketinizin teknoloji geliştirme bölgesinde gerçekleştirdiği yazılım ve uyarlama, yerleştirme, geliştirme, revizyon, ek yazılım gibi faaliyetlerinden elde ettiği kazançlar 31.12.2023 tarihine kadar kurumlar vergisinden istisna olup geliştirilen yazılımların seri üretime tabi tutularak pazarlanması halinde, bu ürünlerin pazarlanmasından elde edilen kazançların lisans, patent gibi gayrimaddi haklara isabet eden kısmı, transfer fiyatlandırması esaslarına göre ayrıştırılmak suretiyle istisnadan yararlanabilecek, üretim ve pazarlama organizasyonu nedeniyle doğan kazancın diğer kısmı ise kurumlar vergisi istisnası kapsamında değerlendirilmeyecektir.

Buna göre, üretilen yazılımların disk, CD veya elektronik ortamda pazarlanmasından elde edilen kazançların (lisansa isabet eden kısmı hariç) kurumlar vergisi istisnasından yararlanması mümkün değildir.

#### **Katma Değer Vergisi Kanunu yönünden:**

Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

1/1'inci maddesinde; Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV ye tabi olduğu,

30/a maddesinde; vergiye tabi olmayan veya vergiden istisna edilmiş bulunan malların teslimi ve hizmet ifası ile ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu mal ve hizmetlerin maliyetleri içinde yer alan KDV nin, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV den indirilemeyeceği

hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan Kanunun geçici 20/1'inci maddesine göre, 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununa göre teknoloji geliştirme bölgesinde faaliyette bulunan girişimcilerin kazançlarının gelir veya kurumlar vergisinden istisna bulunduğu süre içinde münhasıran bu bölgelerde ürettikleri ve sistem yönetimi, veri yönetimi, iş uygulamaları, sektörel, internet, mobil ve askeri komuta kontrol uygulama

yazılımı şeklindeki teslim ve hizmetleri KDV den istisnadır.

60 sıra no.lu KDV Sirkülerinin "3.6.4 Teknoloji Geliştirme Bölgesinde Faaliyette Bulunanlara Yönelik İstisna" başlıklı bölümünde konu ile ilgili olarak ;

"KDV Kanununun geçici 20/1 inci maddesine göre, 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununa göre teknoloji geliştirme bölgesinde faaliyette bulunan girişimcilerin kazançlarının gelir veya kurumlar vergisinden istisna bulunduğu süre içinde münhasıran bu bölgelerde ürettikleri ve sistem yönetimi, veri yönetimi, iş uygulamaları, sektörel, internet, mobil ve askeri komuta kontrol uygulama yazılımı şeklindeki teslim ve hizmetleri KDV'den müstesnadır.

Söz konusu istisna teknoloji geliştirme bölgesinde üretilen sistem yönetimi, veri yönetimi, iş uygulamaları, sektörel, internet, mobil ve askeri komuta kontrol uygulama yazılımları şeklindeki teslim ve hizmetleri kapsamaktadır. Teknoloji geliştirme bölgesinde üretilse dahi, bunlar dışındaki teslim ve hizmetler istisna kapsamına girmemektedir. Dolayısıyla, oyun programları, network uygulamaları gibi yazılımlar istisna kapsamında bulunmamaktadır.

Öte yandan, teknoloji geliştirme bölgesinde faaliyette bulunan girişimciler tarafından münhasıran bu bölgelerde üretilen yazılımlar için alınan her türlü mal ve hizmet, söz konusu yazılım satışlarının vergiden istisna olup olmadığına bakılmaksızın genel esaslara göre KDV'ye tabi tutulacaktır. Benzer şekilde, bölgede faaliyette bulunan bir firmaya bu bölgede verilen danışmanlık hizmeti de KDV'ye tabi olacaktır.

KDV Kanununun 30/a maddesinde ise vergiye tabi olmayan veya vergiden istisna edilmiş bulunan malların teslimi ve hizmet ifası ile ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu mal ve hizmetlerin maliyetleri içinde yer alan KDV'nin indirim konusu yapılamayacağı hükme bağlanmıştır.

Dolayısıyla, KDV Kanununun geçici 20/1 inci maddesi kapsamında yapılan teslim ve hizmetler için yüklenilen KDV'nin KDV Kanununun 30/a maddesi gereğince indirim ve iadesi mümkün olmayıp söz konusu vergi, gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde işin mahiyetine göre gider, maliyet veya kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınabilecektir.

Buna göre,Teknoloji Geliştirme Bölgesinde faaliyette bulunan bir firmanın;

.....

.....

.....

- Bölgede ürettiği yazılımı farklı kişilere satması ya da satışın CD veya elektronik ortamda yapılması istisna uygulanmasına engel değildir. Ancak, bu yazılımın bayilerce satışında istisna

uygulanmayacaktır.

- Bölgede üretilen yazılımın Kanunun 11 ve 12 nci maddeleri kapsamında ihraç edilmesi halinde, bu ihracata ilişkin yüklenilen KDV'nin Kanunun 32 nci maddesine göre indirim ve iade konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

Buna göre, teknoloji geliştirme bölgesinde faaliyette bulunan mükelleflerinin, 31/12/2023 tarihine kadar, bu bölgede ürettikleri sistem yönetimi, veri yönetimi, iş uygulamaları, sektörel, internet, mobil ve askeri komuta kontrol uygulama yazılımı şeklindeki teslim ve hizmetleri KDV Kanununun geçici 20/1 inci maddesi gereğince KDV den istisnadır.

Ancak, KDV Kanunun geçici 20/1 inci maddesi kapsamında yapılan teslim ve hizmetler için yüklenilen KDV, Kanununun 30/a maddesi gereğince indirim konusu yapılamayacağından, bu verginin gelir ve kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde işin mahiyetine göre gider, maliyet veya kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınması gerekmektedir.

Öte yandan, teknoloji geliştirme bölgesinde faaliyette bulunan girişimciler tarafından münhasıran bu bölgelerde üretilen yazılım teslimleri için yapılacak her türlü mal ve hizmet alımları, söz konusu yazılım teslimlerinin vergiden istisna olup olmadığına bakılmaksızın KDV ye tabi olacaktır."

açıklamalara yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, Şirketiniz tarafından ... Teknoken'te KDV Kanununun geçici 20/1'inci maddesinde sayılan yazılımlar kapsamında ürettiğiniz yazılımların teslimi ve bu kapsamda üretilen yazılımların fikri mülkiyet hakkı Şirketinizde kalmak suretiyle belirli zaman aralıklarıyla farklı kişilere teslimi veya söz konusu yazılımların sanal ortamda paylaşımının sağlanması işlemleri KDV Kanununun geçici 20/1 inci maddesi gereğince KDV den istisnadır.

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.

