

Teknoloji Geliştirme Bölgesinde Ar-Ge ve Yazılım Faaliyeti Gösteren Şirketin Elde Ettiği Kazancın İstisna Olup Olmadığı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	E-38418978-125.05[4691-2024]-...
Tarih	11.06.2025

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Ankara Defterdarlığı

Gelir Kanunları Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : E-38418978-125.05[4691-2024]-...

11.06.2025

Konu : Teknoloji Geliştirme Bölgesinde Ar-Ge ve Yazılım Faaliyeti Gösteren Şirketin Elde Ettiği Kazancın İstisna Olup Olmadığı

İlgi : ...

İlgide kayıtlı özelge talep formunda;

- Şirketinizin Ar-Ge ve yazılım konularında faaliyette bulunduğu,
- Kültür ve Turizm Bakanlığı Yurtdışı Türkler ve Akraba Topluluklar Başkanlığı ile şirket arasında yapılan sözleşmeye istinaden, ... isimli Ar-Ge projesinin gerçekleştirildiği,

- Proje için gerekli olan ders anlatımları ve video çekimlerinin, stüdyo ortamında gerçekleştirildiği ve alınan bu hizmete ilişkin fatura karşılığında ödeme yapıldığı,

- Ayrıca projenin gerçekleştirilmesinde, üniversitelerin öğretim görevlilerinden kısmi süreli olarak danışmanlık hizmeti de alındığı

belirtilmiş olup, isimli Ar-Ge projesinden elde edilen kazancın kurumlar vergisinden istisna olup olmadığı ile teknokent projesiyle ilgili alınan danışmanlık hizmet ödemelerinden gelir vergisi kesintisi yapılıp yapılmayacağı hususlarında görüşümüz sorulmuştur.

I. KURUMLAR VERGİSİ YÖNÜNDEN

4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun;

- "Tanımlar" başlıklı 3 üncü maddesinde, "...c) *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,*

...

1) 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 tümünü,

...

ifade eder."

- Geçici 2 nci maddesinde, "*Yönetici şirketlerin bu Kanun uygulaması kapsamında elde ettikleri kazançlar ile Bölgede faaliyet gösteren gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, münhasıran bu Bölgedeki yazılım, tasarım ve AR-GE faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları 31/12/2028 tarihine kadar gelir ve kurumlar vergisinden müstesnadır...*"

hükümleri yer almaktadır.

Bu maddede yer alan istisna hükmünden yararlanılabilmesi için;

- Bu Kanunda tanımlanan teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyet gösterilmesi,

- Kazancın münhasıran bu bölgedeki Ar-Ge, yazılım ve tasarım faaliyetlerinden elde edilen kazançlardan olması,

- Bölge içi ve dışı faaliyetlerden elde edilen kazanç ayırımının yapılması

gerekmektedir.

Konu ile ilgili açıklamaların yer aldığı 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "5.12.2.2. Yazılım, tasarım 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, tasarım 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, tasarım 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. Ancak, lisans, patent gibi gayrimaddi haklara bağlanmamış olmakla birlikte uyarlama, yerleştirme, geliştirme, revizyon, ek yazılım gibi faaliyetlerden elde edilen kazançların istisna kapsamında değerlendirileceği tabiidir. Ayrıca, teknoloji geliştirme bölgelerinde tasarım faaliyetleri sonucu buldukları ürünleri kendileri seri üretime tabi tutarak pazarlayan mükellefler, bu ürünlerin pazarlanmasından elde edilen kazançlarının tasarıma isabet eden kısmını, transfer fiyatlandırması esaslarına göre ayrıştırmak suretiyle istisnadan yararlanabilecektir. Üretim ve pazarlama organizasyonu nedeniyle doğan kazancın diğer kısmı ise istisna kapsamında değerlendirilmeyecektir..."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyet gösteren kurumların bölge içinde gerçekleştirdikleri ve 4691 sayılı Kanunda tanımı yapılan Ar-Ge, yazılım ve tasarım faaliyetlerinden elde etmiş oldukları kazançlar kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.

Bu itibarla, teknokentte proje kapsamında geliştirilen program kullanılmak suretiyle verilen eğitim hizmetleri sonucu elde edilen gelir, Ar-Ge ve yazılım faaliyetlerinden elde edilen kazanç olarak değerlendirilemeyeceğinden, bu hizmet dolayısıyla oluşan kazançların kurumlar vergisinden istisna edilmesi mümkün bulunmamaktadır.

II. GELİR VERGİSİ YÖNÜNDEN

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun;

- "Ücretin tarifi" başlıklı 61 inci maddesinde, "Ücret, işverene tabi ve belirli bir iş yerine 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..."

- "İşverenin tarifi" başlıklı 62 nci maddesinde, "İş verenler, hizmet erbabını işe alan, emir ve talimatları dahilinde çalıştıran gerçek ve tüzel kişilerdir. 61'inci maddenin 1 ila 6 numaralı bentlerinde yazılı ödemeleri yapanlar bu kanunda yazılı ödevleri yerine getirmek bakımından işveren hükmündedir."

- "Serbest meslek kazancının tarifi" başlıklı 65 inci maddesinde, "Serbest meslek faaliyeti; 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 yapılmasıdır."

- "Vergi tevkifatı" başlıklı 94 üncü maddesinde, "Kamu idare ve müesseseleri, iktisadî kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, ziraî kazançlarını bilanço veya ziraî işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar.

1. Hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç), 103 ve 104 üncü maddelere göre,

2. Yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemelerden (Noterlere serbest meslek faaliyetlerinden dolayı yapılan ödemeler hariç);

...

vergi tevkifatı yapılır.

..." hükümlerine yer verilmiştir.

Bu hükümler uyarınca, kısmi süreli olarak danışmanlık hizmeti aldığınız öğretim görevlilerine yapılan ödemelerin serbest meslek ödemesi olarak kabul edilmesi ve bu ödemeler üzerinden aynı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendine göre gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

