

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı
Mükellef Hizmetleri Gelir Grup Müdürlüğü

Sayı : 17192610-125[KV-17-32] - 5122

10.01.2018

Konu : Serbest bölgede otomasyon yazılımı faaliyetinden elde edilecek kazançlarda kurumlar vergisi ve çalıştırılan hizmet erbabına ödenen ücretlerde gelir vergi istisnası

İlgi : 15.08.2017 tarihli özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda Serbest Bölgesinde otomasyon yazılımı (üretim) konusunda faaliyet gösteren şirketinizin faaliyet ruhsatının süresinin ..././2017 tarihinde biteceği belirtilerek, ruhsat süresinin uzatılması durumunda yazılım faaliyetinden elde edilecek kazançlara kurumlar vergisi istisnası ve üretimde çalışanlara ödenen ücretlere gelir vergisi istisnası uygulanıp uygulanamayacağı konusunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

3218 sayılı 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 gelir veya kurumlar vergisinden müstesna tutulmuştur.

Aynı maddenin ikinci fıkrasında da;

"Avrupa Birliğine tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yılın vergilendirme döneminin sonuna kadar;

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.

b) Bu bölgelerde 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 vergisi, verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden indirilmek suretiyle terkin edilir. Bu oranı %50'ye kadar indirmeye ve kanuni seviyesine kadar yükseltmeye Bakanlar Kurulu yetkilidir. Bakanlar Kurulu bu yetkiyi, stratejik, büyük ölçekli veya öncelikli yatırımlar ile konusu, sektörü ve niteliği itibarıyla proje bazında desteklenmesine karar verilen yatırımlara yönelik olarak, bölge, sektör ya da faaliyet alanı itibarıyla farklılaştırarak veya kademelendirerek kullanabilir. Yıllık satış tutarı bu oranın altında kalan mükelleflerden zamanında tahsil edilmeyen vergiler cezasız olarak, gecikme zammıyla birlikte tahsil edilir..."

hükümlerine yer verilmiştir.

Serbest bölgelerde istihdam edilen çalışanların ücretlerinin gelir vergisinden istisna edilmesiyle ilgili açıklamalara 1 seri no.lu Serbest Bölgeler Kanunu Genel Tebliğinde yer verilmiş olup, söz konusu Tebliğin "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 verilmiştir.

Aynı Tebliğ'de değişiklik yapılmasına dair 3 seri no. lu Tebliğin "3.6. Yazılım Faaliyetleri" başlıklı bölümünde; "Tebliğin bu bölümünde geçen;

-Elektronik transfer yöntemi: Yazılımın internet üzerinden elektronik ortamda gönderilmesini,

-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 ve hizmetlerin tümünü,

-Yurt dışındaki müşteri: İkametgâhı, işyeri, kanunî ve iş merkezi yurt dışında olan alıcılar ile yurt içinde bulunan bir firmanın yurt dışında kendi adına müstakilen faaliyet gösteren şubelerini,

ifade eder.

Yazılım tanımına uygun bir programın ticari amaçla hazırlanması ve elektronik transfer yöntemiyle ihraç edilmesi halinde, bu yazılım faaliyeti kapsamında serbest bölgede fiilen istihdam edilen personele ödenen ücretler 3218 sayılı Kanunda belirtilen şartları taşıması koşuluyla gelir vergisinden istisna edilecektir.

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." açıklamalarına yer verilmiştir.

Öte yandan, 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "5.12.3.7. *İmalat faaliyetlerine uygulanacak istisna*" bölümünde de, serbest bölgelerde imalat faaliyetlerinde istisna uygulamasına yönelik ayrıntılı açıklamalar yapılmış, serbest bölgelerde imalat faaliyetinde bulunan mükelleflerin bölgelerde imal ettikleri ürünlerin satışından elde ettikleri kazançların, Türkiye'nin Avrupa Birliğine tam üyeliğinin gerçekleştiği tarihi içeren yıllık vergileme döneminin sonuna kadar kurumlar vergisinden istisna olacağı belirtilmiştir.

Buna göre, 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanununun geçici 3'üncü maddesinin ikinci fıkrasının (a) bendinde hüküm altına alınan ve 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin yukarıda yer alan bölümünde belirtilen şartları taşımanız halinde, serbest bölgedeki üretim faaliyetlerinden elde ettiğiniz kazançlar için kurumlar vergisi istisnasından faydalanmanız mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan, 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanununun 9/2/2017 tarihli ve 6772 sayılı Kanunla değiştirilen geçici 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasının (b) bendi uyarınca, serbest bölgelerde istihdam edilen personelin ücretleri üzerinden hesaplanan gelir vergisi stopajı teşvikine ilişkin uygulamaların, 1 seri no.lu Serbest Bölgeler Kanunu Genel Tebliğindeki usul ve esaslar çerçevesinde yürütülmesi gerekmektedir.

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.