

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
KOCAELİ VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
(Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 93767041-125[4691-2014/4]-69388

22.12.2017

Konu : Teknoparktaki mükellefin internette arkadaşlık ve alış-veriş sitesi oluşturması.

İlgide kayıtlı özelge talebinizle; Gebze GOSB Teknoparkta yazılım işlerini yaptığımız, hazırladığımız yazılımla kullanıcıların sisteme ücretle abone olarak kendilerine ait bilgileri girerek kişiselleştirilmiş profil sayfası oluşturup tarafınızca geliştirilmiş olan “.....” sayesinde kendilerine uygun arkadaş profilleriyle iletişim kurmalarının sağlandığı, tahsilatın mobil ödeme (üç cep telefonu operatörü ile ödeme kontrollü hatlarda kredisinden düşülerek, faturalı hatlarda faturaya yansıtılarak) veya kredi kartı vasıtasıyla haftalık ya da aylık olarak alındığı,

Cep telefonu operatörlerinin kullanıcılardan tahsil ettiği üyelik ücretlerini.....’ye gönderdiği, bu şirketin de komisyon düşüktükten sonraki payı hesabınıza gönderdiği,

Ayrıca, uluslararası bir sosyal ağ olan Facebook’un bir uygulaması şeklinde geliştirilen uygulamasına abone olan kullanıcılara astrolojik premium içeriklerin de sağlandığı, ödeme şekli olarak yukarıda belirtilen mobil ödeme sisteminin kullanıldığı,

Diğer yandan, “.....”ın Türkiye’deki bir çok internet sitesi üzerinden alışveriş imkanı sağlayan e-ticaret sitelerinin tüm ürünlerini listelediği, bu ürünlerin fiyatlarının ve özelliklerinin karşılaştırıldığı, tüm internet üzerinden alışveriş yapan kullanıcılar için çok büyük kolaylık sağlayan ürün-fiyat karşılaştırma motoru olduğu, buradaki gelir modelinin ise ürünlerini listelemek isteyen e-ticaret sitelerinin kredi kartı vasıtası ve banka transferi ile ödeme yapıp kredi aldığı ve bu sitelerin ürünlerinin uygunfiyat.com internet adresinde listelenmeye başladığı, siteyi ziyaret eden kullanıcıların bu e-ticaret sitelerinin ürünlerini tıklayarak ilgili e-ticaret sitesine yönlendirilen müşteri başına da satın almış olduğu kredisinden kredinin düştüğü belirtilerek, Teknopark Yönetim Kurulunda onay gören Şirketinizin Kurumlar Vergisi, KDV, Gelir Vergisi ve Damga Vergisinden istisna olup olmadığı hakkında bilgi istenildiği anlaşılmaktadır.

A) KURUMLAR VERGİSİ YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

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

“Bu Kanunun uygulanmasında;

...

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,

...

l) 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....”

hükümlerine yer verilmiştir.

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.

Söz konusu madde hükmünden yararlanılabilmesi için;

-Bu Kanunda tanımlanan teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyet gösterilmesi,

-Kazancın münhasıran bu bölgedeki yazılım ve Ar-Ge’ye dayalı üretim faaliyetlerinden elde edilen kazançlardan olması,

-Bölge içi ve dışı faaliyetlerden elde edilen kazanç ayırımının yapılması

gerekmektedir.

Diğer yandan, 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin “5.12.2.2. Yazılım ve Ar-Ge Faaliyetlerinden Elde Edilen Kazançlarda Kurumlar Vergisi İstisnasının 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, 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 gayri maddi 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 gayri maddi haklara bağlanmamış olmakla birlikte uyarılma, 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.”

açıklamalarına yer verilmiştir.

Yine aynı Tebliğin “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 zararlarla sonuçlanması halinde, bu zararların istisna kapsamında olmayan diğer faaliyetlere ilişkin kazançlardan indirilmesi mümkün değildir.”

açıklamaları yer almaktadır.

Buna göre, Şirketinizin Teknoloji Serbest Bölgesinde yapmış olduğu yazılımlar kapsamında oluşturduğu internet sitelerinde sunulan hizmetlerin pazarlanması sonucu elde edilen kazançların (lisans, patent gibi gayrimaddi haklara isabet eden kısmı hariç) üretim ve pazarlama organizasyonu nedeniyle doğan kısmı, istisna kapsamında değerlendirilemeyeceğinden, bu yazılımlarla internette oluşturduğunuz, uygulaması, arkadaşlık ve alış-veriş siteleri dolayısıyla elde ettiğiniz kazançların 4691 sayılı Kanun kapsamındaki istisna hükmünden yararlanması mümkün bulunmamaktadır.

B) KATMA DEĞER VERGİSİ YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

KDV Kanununun geçici 20/1 inci maddesi ile, 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 hizmetlerinin KDV'den müstesna olduğu hüküm altına alınmıştır.

Uygulamanın usul ve esaslarının yer aldığı KDV Genel Uygulama Tebliğinin "II/G-2" bölümünde;

- Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde bulunan mükelleflerin 31.12.2023 tarihine kadar bu bölgede ürettikleri sistem yönetimi, veri yönetimi, iş uygulamaları, sektörel, internet, mobil ve askeri komuta kontrol uygulama yazılımları şeklindeki teslim ve hizmetlerinin KDV'den istisna olduğu,

- Güncelleme dışında bir yazılımla ilgili olarak verilen bakım, destek (otomasyon) hizmetleri, teknoloji geliştirme bölgesinde üretilse dahi, oyun programları, network uygulamaları gibi yazılımlar, işlevlerini yerine getirmek için yazılım kullanan ürün, aygıt, eşya vb. donanımlar ile bu donanımlara ilişkin hizmetler, web sitesi aracılığıyla verilen reklam hizmetleri ve ar-ge çalışmaları kapsamında yer alan teslim ve hizmetlerin istisna kapsamında değerlendirilmeyeceği ifade edilmiştir.

Buna göre, şirketiniz tarafından Teknoloji Geliştirme Bölgesindeki 4691 sayılı Kanun kapsamındaki yazılım faaliyetleriniz 31/12/2023 tarihine kadar KDV'den istisna olacaktır. Ancak, söz konusu yazılım dolayısıyla internette siteler oluşturularak pazarlanmasından elde edilen kazançların istisnadan yararlanması mümkün bulunmamaktadır.

C) DAMGA VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu hükmü yer almaktadır.

Bu çerçevede, damga vergisine ilişkin görüş verilebilmesi somut olaya ilişkin kağıt örnekleri ile başvurulması halinde mümkün bulunmaktadır.

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.