



3218 SAYILI SERBEST BÖLGELER KANUNU GENEL TEBLİĞİ (SERİ NO: 1)'NDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SERİ NO: 3) YAYIMLANDI

Tebliğde serbest bölgelerde istihdam edilen personelin ücretlerinin gelir vergisi istisnasından yararlanabilmesi için yazılımın yurt dışındaki bir müşteri için yapılmış olması ya da yazılımdan yurt dışında faydalanılması ve dövizin Türkiye'ye getirildiğinin tevsik edilmesi (ödeme belgesi, banka dekontu vb.) gerektiği belirtilmiştir.

Ayrıca aşağıdaki yazılım faaliyetleri de istisna kapsamında değerlendirilmeyecektir.

ÖZET

- :
- Bilimsel ve/veya teknolojik ilerlemeler veya teknolojik belirsizliklerin çözülmesini içermeyen olağan ve tekrarlanan faaliyetler,
 - Programlama dilleri ile işletim sistemleri hariç olmak üzere internet sitelerinin ve benzerlerinin hazırlanmasına yardımcı mevcut yazılımların kullanılması suretiyle yapılan yazılım geliştirme faaliyetleri,
 - Bölgede faaliyette bulunan mükelleflerin, bölge dışında gerçekleştirdikleri yazılım faaliyetleri,
 - Türkiye'ye satışı yapılan yazılım programları.”

06.06.1985 tarihli ve 3218 sayılı Serbest Bölgeler Yasası, ihracata yönelik yatırım ve üretimi teşvik etmek, doğrudan yabancı yatırımları ve teknoloji girişini hızlandırmak, işletmeleri ihracata yönlendirmek ve uluslararası ticareti geliştirmek amacıyla serbest bölgelerin kurulması, yer ve sınırlarıyla faaliyet konularının belirlenmesi, yönetimi, işletilmesi, bölgelerdeki yapı ve tesislerin teşkili ile ilgili hususları kapsamaktadır.

3218 sayılı Yasada, zaman içerisinde değişiklik yapılarak, mükelleflere sağlanan teşviklere belirli süre sınırları getirilmiştir. Bu kapsamda 3218 sayılı Yasanın Geçici 3 ncü maddesinde bu bölgelerde faaliyette bulunan mükellefler için getirilen teşvikler 31.12.2008 tarihinde sona ereceği düzenlemesi yer almıştır. Ancak, söz konusu madde 12/11/2008 tarihli ve 5810 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu ile Gümrük Kanununda





Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun 7 nci maddesiyle 1/1/2009 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere değiştirilmiş ve istisna süresi de **Avrupa Birliğine tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yılın vergilendirme döneminin sonu** olarak belirlenmiştir. Maddenin eski ve yeni hali aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

ESKİ HALİ	YENİ HALİ
<p>Geçici Madde 3: (06.02.2004 tarih ve 25365 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 5084 sayılı Kanunun 9 uncu maddesiyle eklenmiştir.) Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla bu Kanuna göre kurulan serbest bölgelerde faaliyette bulunmak üzere ruhsat almış mükelleflerin;</p> <p>a. Bu bölgelerde gerçekleştirdikleri faaliyetleri dolayısıyla elde ettikleri kazançları, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla faaliyet ruhsatlarında belirtilen süre ile sınırlı olmak üzere gelir veya kurumlar vergisinden müstesnadır. Bu istisnanın 31.12.1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinin (b) alt bendi kapsamında yapılacak tevkifata etkisi yoktur.</p> <p>b. Bu bölgelerde istihdam ettikleri personele ödedikleri ücretler 31.12.2008 tarihine kadar gelir vergisinden müstesnadır. Ancak, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla ruhsatlarında belirtilen süre 31.12.2008</p>	<p>Geçici Madde 3: (06.02.2004 tarih ve 25365 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 5084 sayılı Kanunun 9 uncu maddesiyle eklenmiştir.) Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla bu Kanuna göre kurulan serbest bölgelerde faaliyette bulunmak üzere ruhsat almış mükelleflerin;</p> <p>a. Bu bölgelerde gerçekleştirdikleri faaliyetleri dolayısıyla elde ettikleri kazançları, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla faaliyet ruhsatlarında belirtilen süre ile sınırlı olmak üzere gelir veya kurumlar vergisinden müstesnadır. Bu istisnanın 31.12.1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinin (b) alt bendi kapsamında yapılacak tevkifata etkisi yoktur.</p> <p>b. Bu bölgelerde istihdam ettikleri personele ödedikleri ücretler 31.12.2008 tarihine kadar gelir vergisinden müstesnadır. Ancak, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla ruhsatlarında belirtilen süre 31.12.2008</p>





tarihinden daha önceki bir tarihte sona eriyorsa, istisna uygulamasında ruhsatta yer alan sürenin bitiş tarihi dikkate alınır.

- c. Bu bölgelerde gerçekleştirdikleri faaliyetleri ile ilgili olarak yaptıkları işlemler 31.12.2008 tarihine kadar her türlü vergi, resim ve harçtan müstesnadır.

Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.

tarihinden daha önceki bir tarihte sona eriyorsa, istisna uygulamasında ruhsatta yer alan sürenin bitiş tarihi dikkate alınır.

- c. Bu bölgelerde gerçekleştirdikleri faaliyetleri ile ilgili olarak yaptıkları işlemler 31.12.2008 tarihine kadar her türlü vergi, resim ve harçtan müstesnadır.

(25.11.2008 tarihi ve 27065 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 5810 sayılı Kanunun 7 nci maddesiyle değişen şekli. Yürürlük: 01.01.2009) 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 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 yurtdışına ihraç eden mükelleflerin istihdam ettikleri personele ödedikleri ücretler gelir vergisinden müstesnadır.***





	<p><i>Bu oranı % 50'ye kadar indirmeye ve kanuni seviyesine kadar yükseltmeye Bakanlar Kurulu yetkilidir. Yıllık satış tutarı bu oranın altında kalan mükelleflerden zamanında tahsil edilmeyen vergiler cezasız olarak, gecikme zammıyla birlikte tahsil edilir.</i></p> <p><i>c. Bu bölgelerde gerçekleştirilen faaliyetlerle ilgili olarak yapılan işlemler ve düzenlenen kağıtlar damga vergisi ve harçlardan müstesnadır.</i></p> <p>Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.</p>
--	---

Bu değişiklik çerçevesinde Maliye Bakanlığı'nca çıkarılan ve 12.03.2009 tarih ve 27167 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 3218 Sayılı Serbest Bölgeler Kanunu Genel Tebliği (SERİ NO: 1) nde serbest bölgelerde **istihdam edilen personelin ücretlerinin gelir vergisinden istisna edilmesiyle ilgili** açıklamalara yer verilmişti. Bu Tebliğ ile yapılan düzenlemeler, 13.03.2009/60 sayılı Sirkülerimizde yer almıştı.

Bu düzenlemeye istinaden yeminli mali müşavirler tarafından düzenlenmesi gereken "Serbest Bölge Faaliyet Tasdik Raporu"nda bulunması gereken zorunlu bilgiler, rapor şekli, raporların teslimi ve yeminli mali müşavirlerin düzenleyecekleri raporlarla ilgili sorumluluklarına ilişkin usul ve esaslar, **31/12/2009 tarihli ve 27449 (4. Mükerrer) sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 42 seri No'lu Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliğinde** yer almıştı. Bu Tebliğ ile yapılan düzenlemeler de 04.01.2010/9 sayılı Sirkülerimizde yer almıştı.





Daha sonra 29 Temmuz 2010 tarihli ve 27656 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 2 Seri No.lu 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu Genel Tebliği yayımlanmıştır¹.

Bu defa 26 Nisan 2016 tarihli ve 29605 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 3218 SAYILI SERBEST BÖLGELER KANUNU GENEL TEBLİĞİ (SERİ NO: 1)'NDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SERİ NO: 3) yayımlanmıştır.

Tebliğde 3218 Sayılı Serbest Bölgeler Kanunu Genel Tebliği (Seri No: 1)'nin "3.6. Yazılım Faaliyetleri" başlıklı bölümünde değişiklik yapılmıştır. Yapılan değişiklik düzenlemenin önceki haliyle karşılaştırmalı olarak aşağıda verilmiştir.

Düzenlemenin Önceki Hali	Düzenlemenin Yeni Hali
<p>3.6. Yazılım Faaliyetleri 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 ifade eder Tanıma uygun bir programın ticari amaçla CD şeklinde hazırlanması ve fiziki mal olarak fiilen ihraç edilmesi halinde, bu <u>yazılım faaliyeti kapsamında serbest bölgede fiilen istihdam edilen personele ödenen ücretler</u> Kanunda belirtilen şartları taşıması koşuluyla gelir vergisinden istisna edilecektir.</p>	<p>"3.6. Yazılım Faaliyetleri 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,</p>

¹ Bu tebliğde Serbest Bölge Faaliyet Tasdik Raporunun, söz konusu istisnanın uygulanacağı takvim yılını takip eden Şubat ayının 15 inci günü akşamına kadar vergi dairesine veremeyen mükellefler veya YMM'lerce herhangi bir başvuruda bulunulmaksızın, bu süreyi takip eden 46 günlük süre içinde verilmesi halinde vergi dairesince kabul edilerek, ek süre verilmesi için başvuruda bulunulmaması nedeniyle 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 352/II-7 ncimaddesi gereğince adlarına usulsüzlük cezası tatbik edilmek suretiyle işleme konulması, bu süreden sonra verilecek YMM raporlarının ise işleme konulmaması gerektiği belirtilmiştir.





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,
- Ürünün, gümrük çıkış beyannamesi ve YMM faaliyet raporu ile fiili ihracatın gerçekleştiğinin tevsik edilmesi

gerekir.

Ancak, uygulamada aşağıdaki faaliyetler istisna kapsamında değerlendirilmez:

- Bilimsel ve/veya teknolojik ilerlemeler veya teknolojik belirsizliklerin çözülmesini içermeyen olağan ve tekrarlanan faaliyetler,
- Programlama dilleri ile işletim sistemleri hariç olmak üzere internet sitelerinin ve benzerlerinin hazırlanmasına yardımcı mevcut yazılımların kullanılması suretiyle yapılan yazılım geliştirme faaliyetleri,
- Bölgede faaliyette bulunan mükelleflerin, bölge dışında gerçekleştirdikleri yazılım faaliyetleri.

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 altyapısının 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.
- Ancak, uygulamada aşağıdaki faaliyetler istisna kapsamında değerlendirilmeyecektir:
- Bilimsel ve/veya teknolojik ilerlemeler veya teknolojik belirsizliklerin çözülmesini





	<p>İçermeyen olağan ve tekrarlanan faaliyetler,</p> <ul style="list-style-type: none">- Programlama dilleri ile işletim sistemleri hariç olmak üzere internet sitelerinin ve benzerlerinin hazırlanmasına yardımcı mevcut yazılımların kullanılması suretiyle yapılan yazılım geliştirme faaliyetleri,- Bölgede faaliyette bulunan mükelleflerin, bölge dışında gerçekleştirdikleri yazılım faaliyetleri,- Türkiye'ye satışı yapılan yazılım programları.”
--	--

Değişiklik düzenlemesinde yazılımın söz konusu vergi istisnasından yararlanabilmesi için yazılımın yurt dışındaki bir müşteri için yapılmış olması ve yazılımdan yurt dışında faydalanılması gerektiği belirtilmiştir. Tebliğe göre yurt dışındaki müşteri; ikametgâhı, işyeri, kanunî ve iş merkezi yurt dışında olan alıcılar ile yurt içinde bulunan bir firmanın yurt dışında kendi adına müstakilen faaliyet gösteren şubelerdir.

Ayrıca uygulamada aşağıdaki faaliyetler istisna kapsamında değerlendirilmeyecektir:

- Bilimsel ve/veya teknolojik ilerlemeler veya teknolojik belirsizliklerin çözülmesini içermeyen olağan ve tekrarlanan faaliyetler,
- Programlama dilleri ile işletim sistemleri hariç olmak üzere internet sitelerinin ve benzerlerinin hazırlanmasına yardımcı mevcut yazılımların kullanılması suretiyle yapılan yazılım geliştirme faaliyetleri,
- Bölgede faaliyette bulunan mükelleflerin, bölge dışında gerçekleştirdikleri yazılım faaliyetleri,
- Türkiye'ye satışı yapılan yazılım programları.”

Söz konusu değişiklik Tebliği, Sirkülerimize ek olarak verilmiştir.

Saygılarımızla...





TEBLİĞ

Maliye Bakanlığı (Gelir İdaresi Başkanlığı)'ndan:

**3218 SAYILI SERBEST BÖLGELER KANUNU GENEL TEBLİĞİ
(SERİ NO: 1)'NDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR
TEBLİĞ (SERİ NO: 3)**

MADDE 1 – 12/3/2009 tarihli ve 27167 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 3218 Sayılı Serbest Bölgeler Kanunu Genel Tebliği (Seri No: 1)’nin “3.6. Yazılım Faaliyetleri” başlıklı bölümü aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“3.6. Yazılım Faaliyetleri

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 altyapısının 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.





Ancak, uygulamada aşağıdaki faaliyetler istisna kapsamında değerlendirilmeyecektir:

- Bilimsel ve/veya teknolojik ilerlemeler veya teknolojik belirsizliklerin çözülmesini içermeyen olağan ve tekrarlanan faaliyetler,
- Programlama dilleri ile işletim sistemleri hariç olmak üzere internet sitelerinin ve benzerlerinin hazırlanmasına yardımcı mevcut yazılımların kullanılması suretiyle yapılan yazılım geliştirme faaliyetleri,
- Bölgede faaliyette bulunan mükelleflerin, bölge dışında gerçekleştirdikleri yazılım faaliyetleri,
- Türkiye'ye satışı yapılan yazılım programları.”

MADDE 2 – Bu Tebliğ hükümlerini Maliye Bakanı yürütür.

TÜRMOB Sirküleri

