

TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİ ile BÖLGEYE YÖNELİK TEŞVİKLER

Tuğrul CEYLAN (*)

1 - GİRİŞ

Teknolojik gelişmenin baş döndüren bir hızla yaşandığı günümüzde teknoloji üstünlüğünü kazanmak ya da en azından geri kalmamak ve teknoloji ihraç edebilir hale gelmek ülkelerin ve ülke siyasetçilerinin birincil hedefi haline gelmiştir. Teknolojik olarak üstünlük kazanan ülkeler ekonomik, siyasi hatta askeri alanlarda lider olmakta ve dünyanın söz sahibi ülkeleri arasına girmektedirler. Teknolojik olarak gelişmekle kastedilen, yeni bir şeyler keşfetmek olabileceği gibi, var olanın geliştirilmesi şeklinde de ortaya çıkabilmektedir.

Teknoloji üstünlüğünü ve teknolojik gelişmişlik düzeyini elde etmek amacıyla ülke siyasetçilerinin; bir takım yasal düzenlemeler yaparak, belirli alanların teknoloji yatırımları ile değerlendirilmesi ve mevcut kısıtların ortadan kaldırılması için teşvik planlarını uyguladıklarını görmekteyiz. Uygulanan bu teşviklerle yerli ve yabancı teknoloji üreticilerinin ülke sınırları içerisinde

çalışmalarının sağlanması amaçlanmaktadır. Bu noktada ülkenin gelişim ayakları ve bilgi depoları olan üniversitelerle yerli ve yabancı firmalar bir araya getirilerek, üniversitelerin araştırma ve geliştirme birikimlerinden ilgili firmaların yararlanması ve üniversitelerin araştırma ve geliştirme faaliyetlerine katkı sağlamak amacıyla üniversite-sanayi işbirliği bu teşvikler içerisinde yer almaktadır.

Teknoloji geliştirme bölgesi, teknokent, bilim parkı, araştırma parkı, teknopark, vs. adlar altında yer alan alanlar; üniversitelerle, yerli ve yabancı firmaların bir araya getirilmesi ar-ge ve yazılım alanları başta olmak üzere teknolojik ilerlemenin sağlanması hedefi için geliştirilmiş modeller olarak karşımıza çıkmaktadırlar. Teknopark kavramını tanımlamak gerekirse; Uluslararası Bilim Parkları Birliğinin (IASP) tanımına göre, “*Teknopark; Bir veya birden fazla üniversite veya diğer yüksek öğretim kurumu ve araştırma merkezleri ile resmi veya faaliyet bazında ilişkili, bünyesinde bilgiye ve ileri teknolojilere dayalı sanayi firmaların kurulup gelişmesini teşvik etmek üzere tasarlanmış, içinde yer alan kiracı firmalara,*

(*) Vergi Denetmeni

teknoloji transferi ve iş idaresi konularında destek sağlayacak bir yönetim fonksiyonuna sahip, teşvik ve mülkiyete dayalı bir teşebbüstür.” şeklinde tanımlamıştır. Başka bir tanımda yine Uluslararası Bilim Parkları Birliği’nin (IASP) genel direktörü Luis Sanz’ın yaptığı tanım da şu şekildedir: “Bilim veya teknoloji parkı uzmanlaşmış profesyonel bir ekibin katma değer yaratan hizmetleri sağlayarak yönettikleri fiziki veya sibernetik bir alandır. Bu alanın amacı bağlı olduğu işletmeler ve bilgi temelli kurumlar arasında kalite ve inovasyon kültürünü geliştirerek; şirket ve piyasaya kendi kaynaklarından bilgi ve teknoloji transferini organize ederek; kuluçka ve atlama (spin-off: eski şirketlerini terk eden ve ilişkilerini tamamen kesen fakat eski şirketten aldıkları bilgi birikimini kullanan yeni firmalar) süreçleri ile yeni ve sürdürülebilir inovasyon temelli şirketlerin gelişimini aktif olarak destekleyerek bulunduğu bölgenin rekabet gücünü arttırmaktır.” Bu tanımlara birçok tanım eklenebileceği hatırlatılarak tüm tanımlardan; üniversite sanayi işbirliği ile ileri teknolojiye dayalı yeni sanayi dalların oluşması ve ihracat edilebilir teknolojik üstünlük sağlamak amaçlanmakta olduğu anlaşılmaktadır.

Dünyada ilk bilim parkı kavramının 1862 yılında Henry COXWELL ile James GLAISTAR tarafından balon deneyleri için oluşturulan bölge olduğu kabul edilmekle birlikte, 1950 yılında Stanford Üniversitesi’nin öncülüğünde ABD’de kurulan Silikon Vadisi ilk teknopark olarak düşünülmektedir. Bugün Google, Intel, Adobe Systems, Yahoo, VeriSign gibi yüzlerce küresel firma bu teknoparkta yer almaktadır. Bahsedilen ilk teknoparktan bu yana dünyada tüm gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde 1000’in üzerinde teknoparkın kurulduğu ve halen faaliyette olduğu bilinmektedir. Bunun yanı sıra sanal bilim parklarının olduğu da bilinmektedir.

Teknoparkların ülke gelişimi, savunması ve ekonomisi için önemini bu teknoparkları yıllardır kullanan gelişmiş ülkelere bakarak anlamak mümkündür. Bu konuda ABD’nin bilgisayar ve yazılım alanında dünya üzerindeki üstünlüğünü ve hatta tekeli belirtmekte fayda vardır. Yine Fransa’da yer alan teknoparklardan Sophia Antipolis teknoparkının ülke sanayi katma değerinin %24’ünü ürettiği tahmin edilmektedir. Teknoparkların başta ABD, Japonya, Çin, Hindistan, Kore, İsrail, İngiltere, Fransa ve diğer gelişmiş ülkelerde faaliyet gösterdiği bilinmektedir.

2- TÜRKİYE’DEKİ TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİ

Türkiye’de ilk Teknoloji Geliştirme Bölgesi çalışması ODTÜ (Orta Doğu Teknik Üniversitesi) tarafından 1991 yılında başlatılmıştır. Daha sonra bu katılıma TÜBİTAK-Marmara Araştırma Merkezi ile devam edilmiştir. Ancak bu iki teknoloji Geliştirme Bölgesi dışında daha doğru düzenlemeler yapılarak dünyada hızla yaygınlaşan bu oluşumdan ülkenin yararlanabilmesinin sağlanması için, 06.07.2001 tarihli Resmi Gazetede yayınlanan 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu yürürlüğe girmiştir. Yasanın yayınlanmasından bu tarafa toplam 23 adet teknoloji geliştirme bölgesi kurulmuş ve kurulmaya devam edildiği bilinmektedir. Ülkemizde tüm teknoloji geliştirme bölgeleri Sanayi ve Ticaret Bakanlığının kontrolü ve denetimi altında olup, kurulan bölgelerin bazıları aşağıdadır.

- √ O.D.T.Ü. Teknokent Teknoloji Geliştirme Bölgesi
- √ TÜBİTAK-Marmara Araştırma Merkezi Teknoparkı
- √ İzmir Teknoloji Geliştirme Bölgesi
- √ Ankara Teknoloji Geliştirme Bölgesi
- √ GOSB Teknopark Teknoloji Geliştirme Bölgesi

- √ İTÜ Arı Teknokent Teknoloji Geliştirme Bölgesi
- √ Hacettepe Üniversitesi Teknoloji Geliştirme Bölgesi
- √ Kocaeli Üniversitesi Teknoloji Geliştirme Bölgesi
- √ Eskişehir Teknoloji Geliştirme Bölgesi
- √ Yıldız Teknik Üniversitesi Teknoloji Geliştirme Bölgesi
- √ İstanbul Üniversitesi Teknoloji Geliştirme Bölgesi
- √ Selçuk Üniversitesi Teknoloji Geliştirme Bölgesi
- √ Batı Akdeniz Teknokenti Teknoloji Geliştirme Bölgesi
- √ Erciyes Üniversitesi Teknoloji Geliştirme Bölgesi
- √ Trabzon Teknoloji Geliştirme Bölgesi
- √ Çukurova Teknoloji Geliştirme Bölgesi
- √ Erzurum Ata Teknokent teknoloji Geliştirme Bölgesi
- √ Mersin Teknoloji Geliştirme Bölgesi
- √ Göller Bölgesi Teknoloji Geliştirme Bölgesi
- √ Ulutek Teknoloji Geliştirme Bölgesi
- √ Gaziantep Üniversitesi Teknoloji Geliştirme Bölgesi
- √ Ankara Üniversitesi Teknoloji Geliştirme Bölgesi
- √ Pamukkale Üniversitesi Teknoloji Geliştirme Bölgesi
- √ Fırat Teknoloji Geliştirme Bölgesi
- √ Cumhuriyet Teknoloji Geliştirme Bölgesi
- √ Trakya Üniversitesi Edirne Teknoloji Geliştirme Bölgesi
- √ Gazi Teknopark Teknoloji Geliştirme Bölgesi
- √ Dicle Üniversitesi Teknoloji Geliştirme Bölgesi
- √ ASO Teknopark Teknoloji Geliştirme Bölgesi
- √ Tokat Teknoloji Geliştirme Bölgesi

3- YASAL DÜZENLEMELER

Yürürlüğe giren 4691 sayılı kanunda, kanunun amacı *“Bu Kanunun amacı, üniversiteler, araştırma kurum ve kuruluşları ile üretim sektörlerinin işbirliği sağlanarak, ülke sanayinin uluslararası rekabet edebilir ve ihracata yönelik bir yapıya kavuşturulması maksadıyla teknolojik bilgi üretmek, üründe ve üretim yöntemlerinde yenilik geliştirmek, ürün kalitesini veya standardını yükseltmek, verimliliği artırmak, üretim maliyetlerini düşürmek, teknolojik bilgiyi ticarileştirmek, teknoloji yoğun üretim ve girişimciliği desteklemek, küçük ve orta ölçekli işletmelerin yeni ve ileri teknolojilere uyumunu sağlamak, Bilim ve Teknoloji Yüksek Kurulunun kararları da dikkate alınarak teknoloji yoğun alanlarda yatırım olanakları yaratmak, araştırmacı ve vasıflı kişilere iş imkânı yaratmak, teknoloji transferine yardımcı olmak ve yüksek/ileri teknoloji sağlayacak yabancı sermayenin ülkeye girişini hızlandıracak teknolojik alt yapıyı sağlamaktır.”* şeklinde belirtilmiştir.

Kanunla birçok şeyin amaçlanmakla birlikte amaçların en önemlilerinin ülke sanayinin uluslararası arenada rekabet edebilir haline getirilmesi ve ihracata yönelik teknolojik gelişmenin sağlanarak katma değer yaratmak olduğu açıktır.

Kanunun tanımlar bölümünde Teknoloji Geliştirme Bölgesi *“Teknoloji Geliştirme Bölgesi (Bölge): Yüksek/ileri teknoloji kullanan ya da yeni teknolojilere yönelik firmaların, belirli bir üniversite veya yüksek teknoloji enstitüsü ya da AR-GE merkez veya enstitüsünün olanaklarından yararlanarak teknoloji veya yazılım ürettikleri/geliştirdikleri, teknolojik bir buluşu ticari bir ürün, yöntem veya hizmet haline dönüştürmek için faaliyet gösterdikleri ve bu yolla bölgenin kalkınmasına katkıda bulundukları, aynı üniversite, yüksek teknoloji enstitüsü ya da AR-GE merkez*

veya enstitüsü alanı içinde veya yakınında; akademik, ekonomik ve sosyal yapının bütünleştiği siteyi veya bu özelliklere sahip teknoparkı.” şeklinde tanımlanmıştır.

3.1- Bölge Kuruluşu ve İşleyişi

Anılan kanunun bir çerçeve kanun olması nedeniyle bölge kuruluşu ve işleyişi ile ilgili 15.06.2002 tarihli 24790 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Uygulama Yönetmeliği ile yasanın pratiğe dönük hali oluşturulmuştur.

Her iki düzenlemeden diğer bir ifadeyle kanun ve yönetmelikten, bölgelerin kuruluş aşamalarından bahsetmekte yarar olduğu kanaatindeyim. İlk olarak bölge kuruluşu için gerekli kurucu heyetin oluşturulması gerekmekte olup, kurucu heyet, bölgenin içinde veya bulunduğu ilde yer alan en az bir üniversite veya ileri teknoloji enstitüsü ya da kamu AR-GE merkez veya enstitü temsilcileri ile aralarından katılmak isteyenler olmak kaydıyla TOBB’a bağlı oda ya da birlikler, Yerel Yönetimler, Bankalar ve Finansman Kurumları, Yerli ve Yabancı Özel Hukuk tüzel kişileri, AR-GE ve teknoloji geliştirme ilgili vakıf ve dernekler, ilgili kamu kuruluşları ile ihracat birlikleri temsilcilerinden oluşur. Kurucu heyetin oluşturulmasından sonra ilgili kurucu heyet bölge kuruluşu için gerekli başvuruyu Sanayi ve Ticaret Bakanlığına yapar. Başvuru; Sanayi ve Ticaret Bakanlığı, Araştırma ve Geliştirme Genel Müdürlüğünün başkanlığında, Bayındırlık ve İskan Bakanlığı, DPT, YÖK, TÜBİTAK, TOBB ile Türkiye Teknoloji Geliştirme Vakfı üyelerinde oluşan Değerlendirme Kurulu tarafından değerlendirilir ve Değerlendirme Kurulunun uygun görüşü üzerine Sanayi ve Ticaret Bakanlığınca Bakanlar Kuruluna sunulur ve Bakanlar Kurulu kararıyla kesinleşen bölge Resmi Gazetede yayınlanarak kurulur.

Bölge kuruluş kararının yayınlanıp, bölgenin kurulmasından ve bakanlıkça gerekli bildirimin kurucu heyete yapılmasından sonra; kurucu heyeti oluşturan temsilcilerin ortaya koyacakları katılım payları oranında bölge yönetimi ve işletmesinden sorumlu anonim şirket statüsünde bir yönetici şirket kurulur. Yönetici şirkete daha sonra da iştirak edilebilmektedir. Kurulan yönetici şirket gerekli parselasyon ve diğer işlemleri tamamlayarak bölge oluşumunu başlatır.

Yönetici şirketin kanunlarla tanınan istisnadan yararlanabilmesi için gerekli kuruluş aşamalarını tamamlaması ve şirket kuruluşunun Ticaret Sicil Gazetesinde ilanından sonra Maliye Bakanlığına başvuruda bulunması gerekmektedir. Yine aynı şekilde bölgede istisna kapsamında faaliyet gösterecek firmalar ile ilgili personel gerekli bildirimleri temin edip, yönetici şirkete onaylatarak Maliye Bakanlığına başvurmaları gerekmektedir. (Maliye Bakanlığı bu bildirimleri 1 No’lu Kurumlar Vergisi Sirküsü ile bağlı oldukları vergi dairelerine verebileceklerini bildirmiştir.)

Bölge ile ilgili söylenecek hususlardan bir diğeri de hem yönetici şirket hem de bölgede faaliyet gösteren firmalar yeterince personel çalıştırbilmelerinde bir sınırlama olmayıp, yabancı uyruklu yönetici ve vasıflı AR-GE personeli istihdam edebilecekleri yasada düzenlenmiştir. Yine üniversitelerin akademik personelinden de kanunun belirlediği şartlar dâhilinde istisnadan yararlanabilecekleri yasada belirtilmiştir.

3.2. Bölgeye Tanınan Vergisel Teşvikler

Teknoloji geliştirme bölgelerinin tanımı, amaçlanan hedefler ve kuruluş aşamalarından bahsettikten sonra asıl konumuz olan bu bölgeye tanınan vergisel teşvikler konusuna geçmekte yarar olacaktır. Konu ile ilgili düzenleme, 4691 sayılı kanunun Geçici 2. maddesinde geçmekte

olup, madde hükmü aşağıdaki gibidir. “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 31/12/2013 tarihine kadar gelir ve kurumlar vergisinden müstesnadır.

Bölgede çalışan araştırmacı, yazılımcı ve AR-GE personelinin bu görevleri ile ilgili ücretleri 31/12/2013 tarihine kadar her türlü vergiden müstesnadır. Yönetici şirket, ücreti gelir vergisi istisnasından yararlanan kişilerin bölgede fiilen çalışıp çalışmadığını denetler. Bölgede fiilen çalışmayanlara istisna uygulandığının tespit edilmesi halinde, ziyaa uğratılan vergi ve buna ilişkin cezalardan yönetici şirket de ayrıca sorumludur.”

Madde hükmünden anlaşılacağı üzere istisnayı temel olarak, bölgedeki faaliyetlerin koordinatörü yönetici şirkete tanınan istisna, bölgede faaliyet gösteren firmalara tanınan istisna ve bölgede çalışan bir kısım personele tanınan istisna olarak üçe ayırmak mümkündür. Bu ayırmada başka unsurlar olacağı açık olup, yazımızı bu üçlü ayırma göre şekillendirmenin daha uygun olacağı kanaatindeyim. Bu ayırma dayalı anlatıma geçmeden önce hem yönetici firmanın hem de bölgede faaliyet gösteren firmanın istisna kazancı ile şu bilgiyi vermekte fayda olacaktır. Bilineceği üzere hem yönetici şirket hem de faaliyet gösteren firmalar bir takım gider ve maliyete katlanarak faaliyetlerini sürdürmekte ve bu faaliyetler sonucunda yapılan teslim ve hizmetlerden bir takım gelirler elde etmektedirler. Bu noktada elde edilen gelir ile yapılan gider ve maliyetler arasında gerekli mahsuplaşma yapılarak var ise kalan pozitif tutar istisna konusu kazanç olacağı açıktır.

3.2.1- Yönetici şirketler:

Yönetici şirketler hatırlanacağı üzere anonim şirket statüsünde kurulmak zorunda olup; bölge yönetimi ve işletmesinden sorumlu olan şirketlerdir. Her şirket gibi yönetici şirketler de kar elde etmek amacı güderler. Kanun koyucu 4691 sayılı kanunla yönetici şirketlere kanun kapsamında yaptıkları faaliyetlerden elde ettikleri kazançlarını 31.12.2013 yılına kadar istisna etmiştir.

Yönetici şirketlerin faaliyetleri nelerdir? Bundan biraz bahsetmek gerekirse, uygulama yönetmeliğinin 15. maddesinde belirtilen; arazi tahsisleri, yapı ve tesislerin projelendirilmesi, denetimler vesaire olarak söylenebilecektir. Yönetici şirketlerin bölgede kanunla tanınan faaliyetler sonucu elde ettiği kazançlar istisna kapsamındadır. Ancak bu faaliyetler dışında yapılan ve kazanç getiren diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlar ile nakitlerin değerlendirilmesi sonucu oluşan faiz gelirleri, yabancı aktiflerin değerlendirilmesi sonucu oluşan kur farkları, iktisadi kıymetlerin elden çıkarılmasından elde edilen gelirler bu istisna kapsamında değerlendirilemeyecektir. Bu tip gelirlerin vergiye tabii olacağı açıktır. Yönetici şirketlerden sadece faaliyeti bölge yönetimi ve denetimi olup, tüm kazancını 4691 sayılı kanun çerçevesinde elde edenlerin tüm gider ve maliyetleri kazancın tespitinde dikkate alınacakları konusunda sıkıntı bulunmamaktadır. Ancak bu faaliyetler dışında da faaliyetleri olan şirketlerde müşterek giderler (Genel Yönetim vs.) ve amortismanların dağıtılması önemli bir hal almaktadır. Daha önce de belirtildiği gibi, istisna kazancın tespitinde bu faaliyete ilişkin gider ve maliyetler dikkate alınmalı ki, istisnaya tabii kazanç doğru olarak tespit edilebilsin. Müşterek giderlerde; istisna kazanca ilişkin katlanılan maliyetin diğer faaliyetler nedeniyle katlanılan maliyetlere oranı esas alınarak tespit edilmesi, amortismanlarda

ise amortisman tabii iktisadi kıymetlerin, faaliyetlerde kullanıldıkları günler tespit edilerek gerekli ayırım yapılması uygun olacaktır.

Yönetici şirketler geçici vergi mükellefi olup, yıllık beyan için belirtilen yukarıdaki esasların geçici vergi dönemleri içinde geçerli olacağı açıktır. Elde edilen istisna kazancın yönetici şirketler tarafından dağıtılması halinde dağıtılan kar paylarından, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunun 94/6-b hükümleri gereğince tevkifat yapılması gerekmektedir. Yine yönetici şirketlerin elde ettiği bu istisna kazanç kurumlar vergisi beyannamesinde “Zarar Olsa Dahi İndirilecek İstisnalar” bölümünde yer alan “Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Elde Edilen Kazançlar” satırında gösterilecek olup, faaliyetin zararla sonuçlanması halinde “Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler” satırında gösterilecektir.

3.2.2- Bölgede faaliyet gösteren firmalar:

Bölgede faaliyet gösteren firmalara ilişkin istisna 4691 sayılı kanunun Geçici 2. maddesinde belirtilmiş olup, ilgili hüküm; “.....bölgede faaliyet gösteren gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, münhasıran bu bölgedeki yazılım ve AR-GE faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları 31/12/2013 tarihine kadar gelir ve kurumlar vergisinden müstesnadır.” şeklindedir. Kanun metninde istisnanın firmaların sadece bölgedeki ve yine sadece AR-GE ve yazılım faaliyetlerine ilişkin olduğu net olarak ifade edilmekte olup istisnanın hangi tarihte başlayacağı ise 1 Seri Nolu Kurumlar Vergisi Genel tebliğinde yönetici şirketten izin alınarak bölgede fiilen faaliyete başlanılan tarih olacağı belirtilmiştir. Bölge ile ilgili gerekli açıklamalar yazının yukarıdaki bölümlerinde belirtilmiş olup, bahsi geçen AR-GE ve Yazılım faaliyetlerine kısaca değinmek gerekecektir.

4691 sayılı kanunda Araştırma ve Geliştirme (AR-GE): “Bilim ve teknolojinin gelişmesini sağlayacak yeni bilgileri elde etmek veya mevcut bilgilerle yeni malzeme, ürün ve araçlar üretmek, yazılım üretimi dâhil olmak üzere yeni sistem, süreç ve hizmetler oluşturmak veya mevcut olanları geliştirmek amacı ile yapılan düzenli çalışmaları,” şeklinde, Uygulama Yönetmeliğinde “Argeye dayalı üretim Faaliyetleri; Bölgede faaliyet gösteren girişimcilerin, tümünü bu Bölgede gerçekleştirdikleri AR-GE faaliyetlerinin sonucunda ortaya çıkan özgün süreç, hizmet, yöntem, üretim tekniği, faydalı araç gereç, malzeme, yazılım, ürün ve sistemlerin Bölge içinde yer alan üretim birimlerinde ticari ürün haline getirilmesi, üretilmesi faaliyetlerini,” şeklinde tanımlanmıştır. Bu tanımlardan başka 5746 sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunun 2. maddesinde AR-GE faaliyeti “Araştırma ve geliştirme faaliyeti (Ar-Ge): Araştırma ve geliştirme, kültür, insan ve toplumun bilgisinden oluşan bilgi dağarcığının artırılması ve bunun yeni süreç, sistem ve uygulamalar tasarlamak üzere kullanılması için sistematik bir temelde yürütülen yaratıcı çalışmaları, çevre uyumlu ürün tasarımı veya yazılım faaliyetleri ile alanında bilimsel ve teknolojik gelişme sağlayan, bilimsel ve teknolojik bir belirsizliğe odaklanan, çıktıları özgün, deneysel, bilimsel ve teknik içerik taşıyan faaliyetleri,” şeklinde tanımlanmıştır. Tanımlamalardan ARGE’nin bir süreç olduğu belirtilmekte ve bu süreçte, yeni bilgiler elde etme ve var olan bilgilerle yeni malzeme, ürün, araç ve yazılım üretmek amaçlanmaktadır.

Yazılım ise 4691 sayılı kanunda; “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,” şeklinde tanımlanmıştır.

İstisna konusu kazançtan kanun hükmünde belirtilen ARGE ve yazılım faaliyetlerinden elde edilen kazanç anlaşılacak olup, bu tür faaliyetlerde; faaliyetin tam veya dar mükellefler tarafından gerçekleştirilmesinin herhangi bir ehemmiyeti olmayacaktır.

Konu ile ilgili özellikli konulara gelinecek olursa; bölgede faaliyet gösteren firmaların istisnaya tabii kazancı bölgedeki faaliyete ilişkin olup, bölge dışında yapılan AR-GE ve yazılıma ilişkin elde edilecek kazanç istisna kapsamında değerlendirilmeyecek, hatta bölge dışında başlanıp daha sonra bölge içerisinde bitirilen AR-GE ve yazılım faaliyetlerinde istisnadan yararlanılacak kazanç tutarının bölge içerisinde yapılan faaliyete ilişkin kısım olacaktır. Böyle bir durumda bölgede elde edilen kazancın ne kadar olacağına tespitinde bölgede çalışmaya başladıktan sonra katlanılan maliyetin toplam maliyete oranının elde edilen kazanca oranlanması ile tespit edilmesi mümkün olabileceği gibi, mükellefler tarafından başka yöntemler kullanması da mümkün olabilecektir.

Yine bu konu ile ilgili özellikli durumlardan bir tanesi de bölgede faaliyet gösteren firmaların, AR-GE ve yazılım faaliyetleri sonucu buldukları ürünleri kendilerinin seri üretime tabi tutarak pazarlamaları durumu olup, 1 Seri No’lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde “...*bu faaliyetler sonucu bulunan 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 uyarlama, yerleştirme, geliştirme, revizyon, ek yazılım gibi faaliyetlerden elde edilen kazançların istisna kapsamında değerlendirileceği tabiidir.” denilmektedir ve devamında durumu aydınlatmak amacıyla şu örnek verilmektedir. “...*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.”*

İstisna kazancın tespitinde, makalemizin geçmiş bölümlerinde bahsedildiği üzere kazancın elde edilmesi için katlanılan maliyet ve giderlerin tenzili ile kalan tutar esas alındığından istisna kazancın doğru tespiti için mükelleflerin defter kayıt ve hesaplarını, bu doğrultuda detaylı olarak oluşturmaları gerekecektir.

Bölgede gerçekleştirilen faaliyet sonucu zarar elde edilmesi halinde bu zararın diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlardan indirilmesi 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunun 5. maddesi hükmü gereğince mümkün olamayacaktır.

Bölgede faaliyet gösteren firmaların müşterek genel giderleri ile amortismanların dağılımında yazının geçmiş bölümlerinde ayrıntılı açıklanan yönetici şirkete ilişkin düzenlemelerin geçerli olacağı belirtilerek detaylandırılmayacaktır. Bölgede faaliyet gösteren firmaların bölge içerisinde AR-GE ve yazılım faaliyetleri dışında elde ettikleri kazançlar ile nakitlerin değerlendirilmesi sonucu oluşan faiz gelirleri, yabancı aktiflerin değerlendirilmesi sonucu oluşan kur farkları, iktisadi kıymetlerin elden çıkarılmasından elde edilen gelirler yönetici şirketlerde olduğu gibi istisna

kapsamında değerlendirilmeyecektir. Yine bölgede elde edilen istisna mahiyetindeki kazancın dağıtılması halinde ilgili firmalarca 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunun 94/6-b ve 5520 sayılı kanunun 15/2 ve 30/3-6 maddeleri tevkifat yapılması gerekmekte olup, Geçici Vergi uygulamasında da yıllık esasa ilişkin hususlar geçici vergi dönemleri itibariyle uygulanmaya devam edilecektir. Ve en son olarak bölgede elde edilen AR-GE ve yazılıma ilişkin kazançlar kurumlar vergisi beyannamesinde “Zarar Olsa Dahi İndirilecek İstisnalar” bölümünde yer alan “Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Elde Edilen Kazançlar” satırında gösterilecek olup, faaliyetin zararlı sonuçlanması halinde “Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler” satırında gösterilecektir.

3.2.3- Bölgede çalışan personele ilişkin istisna:

4691 sayılı kanunun Geçici 2. maddesinin ikinci paragrafında bölgede faaliyet gösteren araştırmacı, yazılımcı ve AR-GE personeline bu görevleri ile ilgili ödenen ücretlerinin 2013 yılına kadar her türlü vergiden müstesna tutulduğu belirtilmiştir. Yine kanun maddesinde bu istisnanın uygulanmasında yönetici şirketlerin bölgede çalışanların denetlemesinden sorumlu olacağı belirtilmiş, çalışmadığı halde istisnadan yararlanılması halinde vergi kaybından yönetici şirketin de müteselsilen sorumlu tutulacağı belirtilmiştir.

Araştırmacı, yazılımcı veya AR-GE personeli olmakla birlikte bölge dışında da aynı faaliyetle iştigal eden personelin dışarıdaki faaliyeti sonucu elde ettiği ücretin istisnaya konu olması mümkün olmayıp, yine bölgede faaliyet göstermekle birlikte anılan araştırmacı, yazılımcı veya AR-GE personeli olmayan personele yapılan ücret ödemeleri de istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün olmayacaktır. Anılan araştırmacı, yazılımcı ve AR-GE personeline ücret adı dışında değişik

adlar altında yapılan tüm ödemeler (prim, ikramiye vs.) görevleri dolayısıyla verilmek kaydıyla istisna kapsamında değerlendirilecektir.

Sayılan bu personel ile ilgili özel durumlardan bir tanesi hem bölgede hem de bölge dışında faaliyet gösterilmesi halinde istisna ücretin tespit edilmesi hususudur. Yasa metni gereği sadece bölgedeki faaliyetlerle ilgili ücret kazancına istisna tanındığından bölgede elde edilen ücretin tespit edilmesi gerekmektedir. Çalışan personelin hem bölgede hem de bölge dışında çalışmasında herhangi bir sıkıntı olmayıp, ayrı ayrı firmalarda çalışılacak olması halinde bölge içerisindeki firmadan yapılan ücret ödemesi istisna olacak, bölge dışındaki firmadan yapılan ücret ödemesi istisna olmayacaktır. Ancak aynı firmaya tabii olarak hem bölge içinde hem de bölge dışında yapılan ikili çalışmada durum biraz daha zorlaşmakla birlikte, bu durumda İş Hukukunda yer alan çalışma saatleri esas alınıp ücret içinde gerekli ayırım yapılarak, istisna ücret tespit etmek mümkün olabilecektir.

Bölgede çalışan personele ilişkin istisnalardan bir tanesi de vergisel bir teşvik olmamakla birlikte personeli istihdam eden firmalar için büyük maliyet olan personele ait sigorta primlerine ilişkin tanınan istisna olup, bu istisna 5746 sayılı kanunun 3/3. maddesi gerçekleştirilmiş olup, madde metni aşağıdaki gibidir. “*Sigorta primi desteği: Kamu personeli hariç olmak üzere teknoloji merkezi işletmelerinde, Ar-Ge merkezlerinde, kamu kurum ve kuruluşları ile kanunla kurulan vakıflar tarafından veya uluslararası fonlarca desteklenen ya da TÜBİTAK tarafından yürütülen Ar-Ge ve yenilik projeleri ile rekabet öncesi işbirliği projelerinde ve teknogirişim sermaye desteklerinden yararlanan işletmelerde çalışan Ar-Ge ve destek personeli ile 26/6/2001 tarihli ve 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun geçici 2*

nci maddesi uyarınca ücreti gelir vergisinden istisna olan personelin; bu çalışmaları karşılığında elde ettikleri ücretleri üzerinden hesaplanan sigorta primi işveren hissesinin yarısı, her bir çalışan için beş yıl süreyle Maliye Bakanlığı bütçesine konulacak ödenekten karşılanır. "

3.2.4- KDV istisnası:

4691 sayılı kanun çerçevesinde faaliyet gösteren bölgelere ilişkin KDV istisnası, 3065 sayılı KDV kanununa 5035 sayılı kanunun 11. maddesi ile yürürlüğe giren Geçici 20. maddesinin 1. fıkrası ile 01.01.2004 tarihinden geçerli olmak üzere tanınmış olup, söz konusu madde aşağıdaki gibidir.

"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 katma değer vergisinden müstesnadır.

Maliye Bakanlığı; program ve lisans türleri itibarıyla istisnadan yararlanılacak bedele ilişkin olarak asgari sınır belirlemeye, istisna uygulanacak yazılım programlarını tanımlamaya ve uygulamaya ilişkin usul ve esasları tespit etmeye yetkilidir."

Kanun maddesinde yürürlükle ilgili Gelir ve Kurumlar Vergisi istisnasına ilişkin tarihin esas alınacağı belirtilmiş olup, bu sebeple yasalarda ileride bir değişiklik yapılmaz ise bu istisna 2013 yılı sonuna kadar geçerli olmaya devam edecektir. Belirtilen KDV istisnasından, sadece madde hükmünde yer alan teslim ve hizmetler yararlanacaktır.

KDV istisnasında önemli husus; bölgede faaliyet gösteren firmaların bölgedeki istisnaya tabii teslim ve hizmetler dolayısıyla yükledikleri KDV'lerin nasıl bertaraf edecekleri hususu olup, yüklenilen

KDV'lerin istisna kapsamındaki teslim ve hizmetlere ait olması nedeniyle indirim konusu yapılması mümkün olmayıp, ancak gider ve maliyet olarak dikkate alınabilmeleri mümkün olabilecektir.

3.2.5- AR-GE indirimi:

Bilindiği üzere Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunları ile mükelleflere yapmış oldukları AR-GE harcamalarının %100 ünü (Orana ilişkin düzenlemede Gelir ve Kurumlar Vergisi açısından 2008 hesap döneminden itibaren, %100 oranı esas alınacakken, Gelir ve Kurum Geçici Vergi açısından I. Dönem (Ocak-Mart 2008) için hesaplamalarda eski oran olan %40, sonraki dönemler içinse birinci dönem yapılan harcamalar dâhil yeni oran %100 esas alınacağı 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği ile açıklanmıştır.) Gelir ve Kurumlar Vergisi matrahından indirim yapma imkânı tanınmıştır. (GVK-89/9 ve 5422 s.KVK-14/6 ve 5520s. KVK 10/1) Bu düzenleme ile işletmelerin yeni teknoloji ve bilgi arayışına yönelik araştırma ve geliştirme harcamaları yapmaları teşvik edilmektedir. AR-GE harcamalarına yönelik indirim mekanizmasından yararlanma noktasında yapılan faaliyetlerin işletme bünyesinde gerçekleşmesi asıl amaç iken, işletmenin kontrolünde diğer firmalarla ortak kullanılan AR-GE merkezlerinde de bu faaliyetlerin yürütülüp bu harcamalar yapılabildiği bilinmekte, buralarda yapılan harcamalarda AR-GE indiriminden yararlanacaktır. Bu tür birden fazla firmanın gerçekleştirdiği AR-GE faaliyetlerinde yapılan ortak giderlerin paylaşımına dikkat edilmesi, yararlanılacak AR-GE indirim tutarının doğru tespiti için gerekli olacağı açıktır. Yine firmaların organizatörlüğünde olmak kaydıyla kamu kurum ve kuruluşlarına ait AR-GE merkezleriyle üniversiteler bünyesinde yapılan AR-GE faaliyetlerinde yapılan harcamalar da indirimden yararlanabilecektir.

4691 sayılı kanun kapsamındaki bölgelerde faaliyet gösteren firmaların bölgede yapmış oldukları AR-GE faaliyetlerinden elde ettikleri kazançların istisna kapsamında olması makale konumuz olup, istisna kazancın AR-GE veya yazılım teslim ve hizmeti satışından elde edilen gelirden yine bu faaliyetler için yapılan gider ve maliyetlerin tenzil edilerek bulunduğunu belirtmiştik. İlgili firmaların istisna kapsamında elde edilen kazancın tespitinde dikkate aldığımız gider ve maliyet unsurlarını, aynı zamanda AR-GE indirimi olarak Gelir ve Kurumlar Vergisi matrahından da indirmeleri vergilemede adalet ilkesine ters düşerek mükerrer indirim sebebi olacak ve vergi kaybına neden olacağı açıktır. Bu sebeple bölgedeki istisna kazanç ilişkin yapılan harcamaların aynı zamanda AR-GE indiriminde kullanılması mümkün değildir. Yalnız şunu belirtmekte fayda var ki firmaların istisna kazanç dışındaki AR-GE faaliyetlerine ilişkin yapmış oldukları harcamaları indirim konusu yapmalarında herhangi bir sınırlama yoktur. Gerekli ayırımın yapılabilmesi ve doğru istisna kazanç ve indirim tutarının tespiti için yapılan harcamalarını detaylı olarak kayıtlara aktarılmalari gerekmektedir.

3.2.6- Bağış ve yardımlar:

4691 sayılı kanunun çerçevesinde Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde faaliyet gösteren firmalara yapılan bağış ve yardımlarda iki husus dikkat çekmekte olup; bunların ilki bağış ve yardımda bulunan firmaların bu bağış yardımları dönem kazançlarından indirim konusu yapıp yapamayacakları, diğer husus ise bağış ve yardımı alan firmaların bunları istisna kazançların tespitinde değerlendiren değerlendirmeyecekleridir.

Bağış ve yardım hususu bilindiği üzere Gelir Vergisi Kanunun 89/2 ve Kurumlar Vergisinin Mükerrer 14/1-b ve 10/1-c maddelerinde belirtilmiş

ve nasıl uygulanacağı değişik tebliğlerle açıklanmıştır. 4691 sayılı kanunun 8. maddesinde yer alan düzenleme ile bölgede faaliyet gösteren AR-GE firmalarına yapılan bağış ve yardımların Gelir ve Kurumlar Vergisi çerçevesinde indirim konusu yapılabileceği, yazılım ile uğraşan firmalara yapılan bağış ve yardımların ise indirim konusu yapılamayacağı belirtilmiştir. Ancak sonradan ilgi maddenin büyük bir bölümü iptal edilmiş olup, iptal edilen kısımda bağış ve yardımlarla ilgili hükümlerde yer almaktadır. Daha sonra yapılan yasal düzenleme ile eklenen Geçici 2. maddede ise bu konuya değinilmemiştir. Ancak 16 sayılı Kurumlar Vergisi Sirkülerinde “...teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyet gösteren firmaların 4691 sayılı Kanunun Geçici 2 nci maddesinde öngörülen istisnadan yararlanan Ar-Ge projelerine diğer kurumlar tarafından hibe şeklinde sağlanan destekler söz konusu istisna kapsamında değerlendirilecek olup, bu mahiyetteki desteklerin firmaların diğer faaliyetlerinden doğan kazançta dâhil edilerek vergilendirilmesi söz konusu değildir.” hükmü yer almış ve daha sonrasında konu ile ilgili 1 No’lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde açıklama yapılmış, tebliğ hükmünde “ ...Diğer taraftan, teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyet gösteren mükelleflere, istisnadan yararlanan Ar-Ge projelerine ilişkin olarak, TÜBİTAK ve benzeri kurumlar tarafından ilgili mevzuat çerçevesinde hibe şeklinde sağlanan destek tutarları ile diğer kurumların bu mahiyetteki her türlü bağış ve yardımları, kurum kazancına dahil edilecek ve istisnadan yararlandırılacaktır.” denilmiştir. Hem sirküden hem de tebliğden anlaşıldığı üzere bölgede faaliyet gösteren firmaların AR-GE faaliyetleri için aldıkları bağış ve yardımların istisna kapsamında olduğu belirtilmiştir.

Ancak bağış yapan firmaların yaptıkları bağış ve yardımları indirim konusu yapıp yapmayacakları ile ilgili bir hüküm olmayıp, bağış ve yardımı alan firmaların aldıkları bağış ve yardımların istisna kazanç kapsamında değerlendirilmesi nedeniyle bağış ve yardım yapan firmaların da yaptıkları bağış ve yardımları Gelir ve Kurumlar Vergisinde indirim konusu yapabilmelerinin mümkün olacağı düşünülmektedir.

Bu konuyla ilgili son olarak bölgede faaliyet gösteren firmalara geri ödeme koşullu yapılan sermaye desteklerinin durumu olup, bu tür sermaye destekleri borç mahiyetinde olması geri ödenmesi nedeniyle kazanca ilave edilmesi mümkün olmayacaktır.

3.2.7- Bölgedeki işyeri kiralamaları:

Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde faaliyet gösterecek firmaların bölgede yaptıkları işyeri kiralamalarında Gelir Stopajının yapılıp yapılmayacağı ile ilgili 1 No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde açıklama yapılmış olup, açıklamada yönetici şirketlerden yapılan kiralamalarda yönetici şirketin anonim şirket statüsünde olması nedeniyle yapılan kira ödemelerinde vergi kesintisi yapılmayacağı, ancak vakıflardan yapılacak kiralamalarda vakfa yapılan kira ödemeleri üzerinden (bu vakıfların Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınmış olup olmadığına bakılmaksızın), Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendinin (b) alt bendine göre vergi kesintisi yapılacağı belirtilmiştir.

4- DEĞERLENDİRME ve SONUÇ

Teknoloji Geliştirme Bölgeleri ki bizdeki adı bu olup; ülkelerin gelişimleri için gerekli teknolojinin sağlanabilmesinde çok önemli bir yere sahiptirler ve sahip de olacaklardır. Ülkemizde bu konuda gerekli çalışmalar ve yasal düzenlemeler

yapılmaktadır. Yukarıdaki bölümlerde anlatılan teşviklerin gerekliliği konusunda tereddüt olmakla birlikte daha geniş teşvikler verilmesi gerektiği inancımızı da belirtmekte fayda görüyorum.

KAYNAKLAR:

- 4691 Sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu
- Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği
- Gelir Vergisi Kanunu
- Kurumlar Vergisi Kanunu
- 1, 6, 16 Nolu Kurumlar Vergisi Sirküleri
- 86 Seri Nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği
- 1 ve 2 Seri Nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği
- Makale, M. Sedat ÖZKANLI (YMM)-Mehmet ÇALTEKİN (SMMM), www.gosbteknopark.com, Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Vergi Uygulamaları,
- Makale, Murat Ali DULUPÇU (dulupcu@iibf.sdu.edu.tr), www.sdu.edu.tr, Teknokent Nedir?
- Makale, Sait AKGÜN, www.vergidegundem.com , 5035 Sayılı Kanunla Yapılan Düzenlemeler Sonrasında Teknoparklara Sağlanan Vergi Avantajları,
- Makale, Ahmet BAŞALP (ahmetbasalp@erciyes.edu.tr), www.erciyesteknopark.com.tr , Türkiye’de Teknoparklar ve Sorunları
- Makale, Ufuk ÇEKİÇ www.internetdergisi.com, Teknopark Nedir? Avantajları, Kuruluş Prosedürü,
- www.tbmm.gov.tr ,
- www.sanayi.gov.tr ,
- www.metutech.metu.tr ,
- www.mam.com.tr ,
- www.kosgeb.gov.tr ,
- www.muhasabenet.net ,