



TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİNDE KURUMLAR VERGİSİ İSTİSNASI

CORPORATE TAX EXEMPTION IN TECHNOLOGY DEVELOPMENT ZONES

Fatih UYSAL^(*)

ÖZET

06.07.2001 tarihinde Resmi Gazete’de yayımlanan 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu ile ülkemizde de kurulmaya başlanan teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyette bulunan yönetici şirketlere ve bölgelerde faaliyette bulunan işletmelere vergisel açıdan birçok teşvik uygulaması bulunmakta olup kurumlar vergisi istisnası bu vergisel teşviklerin en önemlilerinden biridir. Söz konusu istisna, bir kazanç istisnası niteliğinde olup yönetici şirketlerin kanun uygulanması kapsamındaki kazançları 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. Bölgede faaliyette bulunan kurumların bölge içinde ve bölge dışındaki faaliyetleri sonucu elde ettikleri hasılatlar ve maliyetlerin belirlenmesi istisna kazancın tespiti açısından önem arz etmektedir.

Anahtar kelimeler: Teknoloji geliştirme bölgeleri, teknokent, teknopark, kurumlar vergisi istisnası

ABSTRACT

Thanks to Technology Development Zones Law no. 4691, gazetted on 6 March 2001, quite a few various tax incentives have been provided for managing companies and businesses which operate in these zones established in Turkey, and, no doubt, corporate tax exemption is one of the most significant incentives. Incomes and earnings derived from software and R&D activities run by companies in these zones are exempted from income and corporate taxes until 31 December 2023. The determination of revenue derived from and expenses occurred in the zones is of great importance since merely the income generated as a result of business activities carried out is subject to exemption.

Key Words: Technology development zones, technocity, technopark, corporate tax exemption

^(*) Vergi Müfettiş Yardımcısı

1- GİRİŞ

Bilgi, çağımızda yeni bir üretim faktörü olarak değerlendirilmekte ve bilgi üretimi konusunda ülkeler ve işletmeler büyük çaba ve rekabet içerisinde bulunmaktadır. Günümüzde teknolojik bilgi üretimi, gelişmiş ekonomiler ile gelişmekte olan veya az gelişmiş ekonomileri birbirinden ayıran temel etkenlerden biri konumuna gelmiştir. Ülkeler teknolojik bilgi üretimi konusunda mesafe alabilmek amacıyla vergisel ve vergisel olmayan teşvik uygulamaları ile bu faaliyetleri desteklemekte ve yönlendirmektedir. İşletmeler ise teknolojik bilgi üretimi amacıyla her yıl belirli oranda kaynaklarını bu alana tahsis etmektedir. Teknoloji geliştirme bölgeleri de bilgi üretimi açısından üniversiteler ile işletmeleri bir araya getiren bölgeler olup ülkemizde bu bölgelerin kurulması ve desteklenmesi amacıyla 2001 yılında 4691¹ sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu çıkarılmış, ardından 2011 yılında çıkarılan 6170² sayılı kanunla 4691 sayılı kanunda çeşitli düzenlemeler yapılmıştır. Çalışmamızda Teknoloji Geliştirme Bölgelerinin ülkemizdeki gelişimi ve bölgede faaliyette bulunan kurumlara sağlanan vergisel teşviklere değinilecektir.

2- TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİ

2.1- Teknoloji Geliştirme Bölgesi Nedir?

Teknokent, teknopark, bilim parkı, teknoloji geliştirme bölgesi terimleri arasında küçük farklılıklar olmakla birlikte bunlar genellikle aynı anlamda kullanılan sözcükler olup teknoloji geliştirme bölgesi ifadesi 4691 sayılı kanunun 3. maddesinde; *“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 ifade eder.”* şeklinde tanımlanmıştır.

2.2- Kuruluş Amacı

Teknoloji geliştirme bölgelerinin kuruluş amacı kısaca; bilim, teknoloji gibi alanlarda faaliyette bulunan kişilerle bu alanlarda yeni bilgi üretimine ihtiyaç duyan işletmelerin bir araya getirilmesi ve üretilen yeni bilgilerin ekonomiye kazandırılmasıdır. Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunun 1. Maddesinde ise amaç daha ayrıntılı bir şekilde açıklanmış olup söz konusu açıklama, *“Üniversiteler, araştırma kurum ve kuruluşları ile üretim sektörlerinin işbirliği sağlanarak, ülke sanayiinin 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 uyu-*

¹ 06.07.2001 tarih ve 24454 sayılı Resmi Gazetede Yayımlanmıştır.

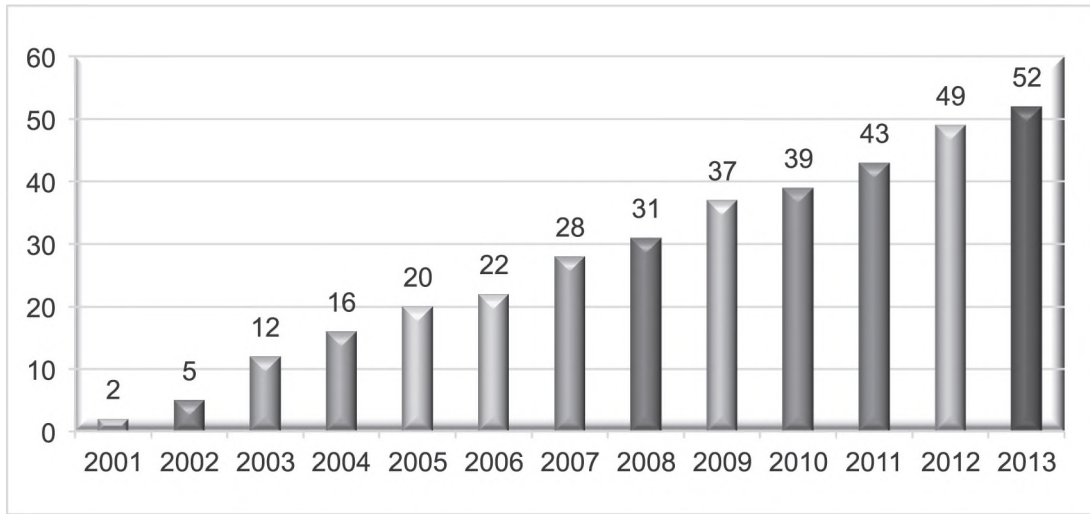
² 12.03.2011 tarih ve 27872 sayılı Resmi Gazetede Yayımlanmıştır.

munu 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.”şeklindedir.

2.3- Teknoloji Geliştirme Bölgelerinin Tarihsel Gelişimi

ABD’de 1956 yılında kurulan teknopark, Avrupa’da ise 70’li yıllarda bilim parkı, bilim merkezi ve teknopol adları altında kurulmuş, uzakdoğuda ve Japonya’da ise 1980’li yıllarda kurulmuştur.³

Teknoloji Geliştirme bölgelerinin ülkemizdeki gelişimi ise 2001 yılında çıkarılan 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu ile başlamış ve zaman içinde hızlı bir gelişim göstermiştir. Ülkemizde bulunan teknoloji geliştirme bölgesi sayısı Kasım/2013 itibariyle 52 adettir. Söz konusu 52 bölgenin 39 adedi faal olup, 13 adedinin ise alt yapı çalışmaları halen devam etmektedir. Teknoloji Geliştirme Bölgesi sayısının ülkemizde yıllar itibariyle dağılımı ise aşağıdaki grafikte görüldüğü gibidir.⁴



3- TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİNDE FAALİYETTE BULUNAN KURUMLARA TANINAN KURUMLAR VERGİSİ İSTİSNASI

Teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyette bulunan ve kurumlar/gelir vergisi istisnasından faydalabilecek olan kurumlar/gelir vergisi mükellefleri iki gruba ayrılmaktadır. Bunlardan birincisi bölgenin yönetimi ve işletilmesinden sorumlu, anonim şirket statüsünde olan yönetici şirket, ikincisi ise bölgedeki imkanlardan faydalanmak amacıyla girişimciler tarafından kurulan ve bölgede faaliyette bulunan gelir ve kurumlar vergisi mükellefleridir.

³ ALP, Mehmet Ali, “Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Uygulanan Destekler” Vergi Sorunları Dergisi, Sayı:287, 2012, s.927

⁴ Teknoloji Geliştirme Bölgeleri, <http://sagm.sanayi.gov.tr/ServiceDetails.aspx?dataID=107>(Erişim:01.03.2014)

Söz konusu istisna hükmünün dayanağı olan 4691 sayılı kanunun geçici 2. maddesinde kurumlar vergisi istisnası; “Yönetici şirketlerin kanun uygulanması kapsamındaki kazançları 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.” şeklinde açıklanmıştır.

Madde metninin başlangıç hükmüne göre, yönetici şirketlerin bu kanunun uygulanması kapsamında elde ettikleri kazançları kurumlar vergisinden istisna edilmiş olup bu istisna kapsamındaki kazançlar bölgenin kurulmasına, yönetilmesine ve işletilmesine ilişkin faaliyetlerden kaynaklanan kazançlardır. Yönetici şirketlerin kanun uygulanması kapsamındaki kazançları kurumlar vergisinden istisna edilmiş olmakla birlikte kanun kapsamına girmeyen örneğin nakitlerin değerlendirilmesi, kur farkı vb. gelirlerin istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

İstisna maddesinin ikinci kısmında, bölgede faaliyet gösteren gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, münhasıran bu bölgedeki yazılım ve Ar-Ge faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları gelir ve kurumlar vergisinden müstesnadır denilmek suretiyle istisnanın ana hedefi belirtilmiştir. Maddenin bu bölümünde geçen yazılım ve Ar-Ge terimleri ise kanunun 3. maddesinde 02.03.2011 tarihinde 6170 sayılı kanunla yapılan değişiklikle aşağıdaki şekilde tanımlanmıştır:

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,

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, ifade eder.

Mükelleflerin yazılım ve ar-ge faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarının istisna kapsamında değerlendirilebilmesi için madde metninden de anlaşılacağı üzere münhasıran bu bölgedeki yazılım ve ar-ge faaliyetleri sonucunda elde edilmiş olması gerekmektedir. Bölgede faaliyette bulunan mükelleflerin bölge dışındaki yazılım ve ar-ge faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları istisna kapsamında değerlendirilmeyecektir.

Mükelleflerin bölgede faaliyete geçmeden önce başlayıp, bölgede devam ettirdikleri ve sonlandırdıkları yazılım ve ar-ge’ye dayalı projelerden sağladıkları kazancın, sadece projenin bölgede gerçekleştirilen kısmına isabet eden tutarı istisnadan yararlanabilecektir. Bu ayırım yapılırken; mükelleflerin söz konusu proje kapsamında yapmış olduğu maliyet tutarı, bölge içinde ve dışında yapılan maliyet kısmı olarak ayrılmalı ve bu tutarların toplam maliyet tutarına oranlanması sonucu bulunan oran kullanılarak istisna kazanç tutarı tespit edilmelidir. Bu yöntem kati uygulanacak bir yöntem olmayıp 1 seri no’lu kurumlar vergisi genel tebliğinde mükelleflerin bu yönteme nazaran daha sağlıklı sonuç veren başka bir yöntemi uygulamak istemeleri halinde bu ayırımı kendi belirleyecekleri yöntemlerle de yapabilecekleri belirtilmiştir.

Örnek-1: Buluş Yazılım Ltd. Şti. Şubat/2011 tarihinde yeni bir yazılım projesine başlamış ve bahse konu proje çalışmaları devam etmekte iken vergisel teşviklerden yararlanmak amacıyla Mayıs/2011

tarihinde gerekli resmi başvuruları yaparak Yıldız Teknik Üniversitesi teknoloji geliştirme bölgesinde faaliyete başlamış ve yazılım projesine bu bölgede devam etmiştir. Firmanın geliştirdiği yazılım projesi Kasım/2011 tarihinde tamamlanmıştır. Mükellef kurum söz konusu yazılım projesini gerçekleştirmek için toplam 160.000TL maliyete katlanmıştır. Maliyet tutarının 40.000TL'si bölgeye geçilmeden önce yapılmış, kalan tutar ise teknoloji geliştirme bölgesinde yapılmıştır. Yazılım projesinden 2011 yılında elde edilen hasılat ise 500.000TL'dir.

Cevap: Örneğimizdeki durumda bulunan mükelleflerin istisna kazanç tutarını nasıl hesaplayacakları 1 seri no'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde şu şekilde açıklanmıştır; "Mükelleflerin söz konusu proje kapsamında yapmış olduğu maliyet tutarı, bölge içinde ve dışında yapılan maliyet kısmı olarak ayrılmalı ve bu tutarların toplam maliyet tutarına oranlanması sonucu bulunan oran kullanılarak istisna kazanç tutarı tespit edilmelidir." Tebliğ açıklaması örneğimize uygulandığında mükellef kurumun istisna kazanç tutarı aşağıdaki gibi hesaplanacaktır:

Bölge İçinde Yapılan Maliyet Tutarı : 120.000TL

Toplam Maliyet Tutarı : 160.000TL

Bölge İçi Maliyet Oranı : $(120.000/160.000) = \%75$

Projeden Elde Edilen Hasılat : 500.000TL

Projeden Elde Edilen Kazanç : $500.000 - 160.000 = 340.000\text{TL}$

İstisna Uygulanacak Kazanç Hesaplaması : $340.000\text{TL} \times \%75$

İstisna Kazanç Tutarı : 225.000TL

Kurumlar vergisi istisnası bir kazanç istisnası niteliğinde olduğundan söz konusu yazılım ve ar-ge faaliyetleri sonucu elde edilen hasılatтан bu faaliyetler nedeniyle yüklenilen gider ve maliyet unsurlarının düşülmesi sonucu bulunacak kazancın tamamı kurumlar vergisinden istisna olacaktır. İstisna kazancın ve kurumlar vergisi matrahının doğru tespit edilebilmesi için istisna kapsamında bulunan ve bulunmayan faaliyetlerle ilgili hasılat, maliyet ve gider tutarlarının ayrı ayrı izlenmesi ve defterlerin bu ayrımı gösterir şekilde tutulması gerekmektedir. Bölgede yazılım ve ar-ge faaliyetlerinde bulunan kurumlar vergisi mükelleflerinin istisna kazanç kapsamında olmayan nakitleri değerlendirmesi, kur farkı vb. şekillerde elde ettikleri kazançları ise istisna kazanç kapsamında değerlendirilmemektedir.

Mükelleflerin istisna kapsamında olan ve olmayan faaliyetlerini birlikte yürütmeleri halinde bu iki faaliyete yönelik müşterek giderlerin ve ortak kullanılan iktisadi kıymetlere ilişkin amortismanların nasıl dağıtılacağı 1 seri no'lu kurumlar vergisi genel tebliğinde açıklanmıştır. Tebliğ açıklamasına göre, müşterek giderler cari yılda oluşan maliyetlerin birbirine oranlanması yoluyla, ortak kullanılan iktisadi kıymetlere ilişkin amortismanlar ise her bir işte kullanıldıkları gün sayısına göre dağıtılmalıdır. Her bir işte kullanıldıkları gün sayısının tespit edilemediği hallerde ise bahse konu amortisman tutarları, müşterek giderler ile ilgili yapılan açıklamaya göre dağıtıma tutulmalıdır.

Örnek-2: Ceyhan A.Ş ODTÜ Teknokent Teknoloji Geliştirme Bölgesinde bilgisayar yazılım programları hazırlama ve satış sonrası destek faaliyeti ile iştigal etmektedir. Mükellef kurumun 2012 hesap dönemi içerisinde istisna kapsamındaki faaliyeti için yaptığı maliyet toplamı 20.000TL, istisna kapsamında olmayan faaliyeti için yaptığı maliyet toplamı ise 60.000TL'dir. Mükellef kurumun 2012 yılında Teknoloji Geliştirme bölgesine ödediği kira tutarı ise 10.000TL'dir.

Cevap: Mükellef kurumun 2012 hesap dönemi için yapmış olduğu 10.000TL'lik kira gideri mükellef kurum açısından müşterek gider niteliğindedir. Söz konusu kira ödemeleri istisna kazanç hesaplaması sırasında istisna kapsamında olan ve olmayan faaliyetlere göre ayrıştırılmalıdır. Söz konusu ayırım 1 seri no'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğindeki açıklamalara göre aşağıdaki gibi yapılmalıdır:

İstisna faaliyet için yapılan maliyet : 20.000TL

Toplam Maliyet : 80.000TL

Maliyet Oranı : $(20.000/80.000) = \%25$

Müşterek Gider (Kira Gideri) : 10.000TL

İstisna Kazanç Hesaplanmasına Dahil Edilecek Müşterek Gider: $10.000 \times \%25 = 2.500\text{TL}$

Mükelleflerin istisna kapsamındaki faaliyetleri sonucunda zarar elde etmiş olmaları durumunda, söz konusu zarar tutarını istisna kapsamında olmayan faaliyetleri sonucunda elde etmiş olduğu kazançtan mahsup etmeleri mümkün değildir. İstisna kabul edilen faaliyetler sonucu oluşan zararların mahsup edilememesinin nedeni Kurumlar Vergisi Kanunun 5. maddesinin 3. fıkrasında geçen "İştirak hisseleri alımıyla ilgili finansman giderleri hariç olmak üzere, kurumların kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlarına ilişkin giderlerinin veya istisna kapsamındaki faaliyetlerinden doğan zararlarının, istisna dışı kurum kazancından indirilmesi kabul edilmez." hükmüdür.

Örnek-3: Doğan Ltd. Şti. 2012 hesap döneminde Çukurova Teknoloji Geliştirme bölgesinde faaliyette Ar-Ge faaliyetinde bulunmakta ve aynı zamanda Adana'da boya üretimi faaliyeti ile iştirak etmektedir. Mükellef kurumun 2012 yılında yapmış olduğu faaliyetler itibarıyla 2012 gelir tablosu aşağıdaki gibidir.

31.12.2012 Tarihli Ayrıntılı Gelir Tablosu	Teknoloji Geliştirme Bölgesi Faaliyeti	Boya Üretim Faaliyeti	Toplam
A- Brüt Satışlar	1.250.000	1.750.000	3.000.000
B- Satış indirimleri	-	-	-
C- Net Satışlar	1.250.000	1.750.000	3.000.000
D- Satışların maliyeti	1.600.000	1.000.000	2.600.000
Brüt Satış Karı veya Zararı	-350.000	750.000	400.000
E- Faaliyet Giderleri	25.000	40.000	65.000
Faaliyet Karı veya Zararı	-375.000	710.000	335.000
F- Diğer Faal.Olağ. Gelir ve Karlar	-	40.000	40.000
G- Diğer Faal.Olağ.Gider ve Zarar	10.000	-	(10.000)
H- Finansman Giderleri	-	-	-
Olağan Kar veya Zarar	-385.000	750.000	365.000
I- Diğer Olağ.Dışı Gelir ve Karlar	-	15.000	15.000
J- Diğer Olağ.Dışı Gider ve Zarar	-	-	-
Dönem Karı veya Zararı	-385.000	765.000	380.000

Cevap: Yukarıdaki gelir tablosundan görüleceği üzere mükellef kurumun beyannamesi aşağıdaki gibi olmalıdır.

- Ticari Bilanço Karı 380.000,00TL
- İlaveler
 - KKEG (Tekn. Gel. Böl. Faal. Zararı) 385.000,00TL
- Zarar Olsa Dahı İndirilecek İstisna ve İndirimler
 - Tekn. Gel. Böl. Elde edilen Kazanç 0,00TL
- Kar ve İlaveler Toplamı 765.000,00TL
- Kurumlar Vergisi Matrahı 765.000,00TL

Örneğimizden görüleceği üzere mükelleflerin teknoloji geliştirme bölgelerindeki faaliyetleri sonucu zarar elde etmesi durumunda bu zarar tutarını, istisna kapsamında olmayan faaliyetlerinden elde ettikleri karlarından mahsup etme imkanları bulunmamaktadır. Ticari bilanço karı hesaplamasında teknoloji geliştirme bölgelerinden elde edilen zarar dikkate alınacak fakat mali kar hesaplamasında bölgelerdeki faaliyet sonucunda oluşan zarar KKEG olarak Ticari bilanço karına ilave edilerek kurumlar vergisi matrahına ulaşılacaktır.

Teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyette bulunan kurumlar istisnadan yararlandıkları projelerle ilgili olarak birçok kurumdan bağış, yardım, vb. adlar altında çeşitli teşvikler almaktadırlar. Söz konusu bağış ve yardımlar hasılat olarak dikkate alınmalı ve istisna kazanç hesaplamasına dahil edilmelidir.

Bölgelerde yapılan yazılım ve Ar-Ge faaliyetleri sonucunda bulunan ürünlerin seri üretime tabi tutulmaları durumunda ise vergilendirmenin nasıl yapılacağı 1 seri no'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde “*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.*” şeklinde açıklanmıştır.

Teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyette bulunan kurumların istisna kapsamında değerlendirilerek kurumlar vergisine tabi tutulmayan kazançlarını ortaklarına dağıtma kararı aldıklarında, ortakların hukuki niteliğine göre GVK 94/6. fıkrası veya KVK 15. maddesi veya 30. maddesine istinaden vergi kesintisi yapmaları ve yaptıkları kesinti tutarını muhtasar beyanname ile beyan etmeleri gerekmektedir.

4- TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİNDEKİ DİĞER VERGİSEL TEŞVİKLER

Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde faaliyette bulunan kurumlara tanınan vergisel teşvikler sadece kurumlar vergisi istisnasından ibaret olmamakta bunun yanında Katma Değer Vergisi istisnası, Gelir Vergisinden istisna ücretler için damga vergisi istisnası ve yönetici şirketlere tanınan damga vergisi muafiyeti bulunmaktadır.

4691 sayılı kanunun 8. maddesinde “Yönetici şirket, bu kanunun uygulanması ile ilgili olarak düzenlenen kağıtlardan ve yapılan işlemlerden dolayı damga vergisi ve harçtan muaftır.” denilmektedir. Madde metninden görüldüğü üzere damga vergisi muafiyeti sadece yönetici şirketlere tanınmış, bölgelerde faaliyette bulunan diğer kurumların damga vergisi muafiyeti bulunmamaktadır.

Gittikçe gelişmekte olan Teknoloji geliştirme bölgelerinde 2013 yılı sonu itibarıyla 22.661'i Ar-Ge personeli statüsünde olmak üzere toplam 26.500 personel istihdam edilmekte⁵ ve bu da bölgede çalı-

⁵ Bkz. Dpn. 4.

şan ücretlilere yönelik sağlanan gelir vergisi istisnasını önemli kılmaktadır. Bölgede çalışan personelin ücretlerine yönelik kanun koyucu tarafından sağlanan gelir vergisi istisnası 4691 sayılı kanunun geçici 2. maddesinde düzenlenmiş olup söz konusu istisna hükmü *“Bölgede çalışan; AR-GE ve destek personelinin bu görevleri ile ilgili ücretleri, 31/12/2023 tarihine kadar her türlü vergiden müstesnadır. Muafiyet kapsamındaki destek personeli sayısı AR-GE personeli sayısının yüzde onunu aşamaz. Yönetici şirket, ücreti gelir vergisi istisnasından yararlanan kişilerin Bölgede fiilen çalışıp çalışmadığını denetler.”* şeklindedir. Destek personeline sağlanan gelir vergisi istisnası maddenin ilk düzenlenme tarihinde bulunmamakta, 02.03.2011 tarihli 6170 sayılı kanunla madde metnine eklenmiştir. Bu nedenle bölgede istihdam edilen destek personel için Mart/2011 tarihi itibarıyla Gelir Vergisi istisnası uygulanabilecektir. Ücretlere uygulanacak olan gelir vergisi istisnası ile ilgili temel prensip bölgede fiilen çalışılmış olunmasıdır. Fiilen çalışmayı denetleme ve sağlama görevi ise bölgelerdeki yönetici şirketlere verilmiştir.

Örnek-4: Gazi Teknoloji Geliştirme Bölgesinde bilgisayar yazılımları geliştirme faaliyetinde bulunan Eren Bilgisayar Yazılım Ltd. Şti.’nde 20 Ar-Ge personeli çalışmakta olup, söz konusu 20 adet Ar-Ge personelinin 5’i yurt dışındaki üniversitelerde çalışan akademik personeldir. Yurtdışından hizmet veren 5 adet personel yazılım hizmetini online olarak vermektedir.

Cevap: Bölgelerde çalışan Ar-Ge personellerinin ücretleri 4691 sayılı kanunun geçici 2. Maddesi ile Gelir Vergisinden istisna tutulmuştur. Bahse konu istisnanın uygulanabilmesi için personellerin bölgede fiilen çalışması gerektiğinden, yurtdışından online olarak hizmet veren 5 adet personelin almış olduğu ücretlere 4691 sayılı kanunun geçici 2. maddesinde bulunan Gelir Vergisi istisnası uygulanamayacaktır.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunun geçici 20. maddesi ile bölgede faaliyette bulunan girişimcilerin bazı işlemleri KDV istisnası kapsamına alınmıştır. Söz konusu kanun maddesi şu şekildedir: *“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.”* Madde metninden görüleceği üzere bölgede faaliyette bulunan girişimcilerin bütün işlemleri KDV’den istisna edilmemiş sadece belirli işlemler KDV’den istisna tutulmuştur. Bahse konu istisna maddesi KDVK’nın 32. maddesi kapsamında olmadığından kısmi istisna niteliğinde değerlendirilecek ve KDVK’nın 30/a maddesi gereği istisna kapsamındaki teslimlere ilişkin yüklenilen KDV’ler indirim konusu yapılamayacaktır. Mükellefler, indirim konusu yapamadıkları KDV’leri KDVK’nın 58. Maddesi gereği gelir ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alabileceklerdir.

Bölgede faaliyette bulunan firmaların sektörel dağılımına bakıldığında firmaların %40’ı yazılım sektöründe, %19’u ise bilgisayar ve iletişim teknolojileri alanında faaliyette bulunmaktadır.⁶ Bu veriler bölgelerdeki mükellefler için KDV istisnasının da en az gelir ve kurumlar vergisi istisnası kadar önemli bir avantaj sağladığını göstermektedir.

5- BÖLGELERDEKİ MÜKELLEFLERİN BİLDİRİM YÜKÜMLÜLÜKLERİ

Bölgelerde yer alan mükelleflerin vergisel teşvik uygulamalarından yararlanabilmeleri için yerine getirmeleri gereken bildirim yükümlülükleri Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Uygulama Yönetmeliğinin 37. maddesinde açıklanmıştır. Söz konusu yönetmelik açıklamalarına göre Yönetici şirketlerin vergi

⁶ Bkz. Dpn. 4.

istisnasından faydalanabilmeleri için kuruluşlarının Ticaret Sicil Gazetesinde ilanından sonra Maliye Bakanlığına başvurmaları gerekmektedir.

Bölgelerde faaliyette bulunan girişimcilerin kazanç istisnasından faydalanmaları için Maliye Bakanlığına bildirimde bulunmaları ve söz konusu bildirimde, faaliyette bulundukları bölgenin yönetici şirketinden aldıkları bölgede fiilen faaliyette bulunulduğunu gösteren belgenin de eklenmesi gerekmektedir. İstihdam ettiği personelleri ücretler üzerinden gelir vergisi istisnasından faydalanan işletmeler, istisnadan yararlanan personelin AR-GE projelerindeki görev tanımlarını, nitelik ve çalışma sürelerini aylık olarak belirleyip yönetici şirkete onaylatmaları ve aylık olarak Maliye Bakanlığına beyanda bulunmaları gerekmektedir.⁷

Ayrıca bölgelerde AR-GE faaliyetinde bulunan kişi, kurum veya kuruluşlara makbuz karşılığı sponsor olarak bağış ve yardım yapan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin isim ve unvanlarının, bağış tutarının, bağış yapıldığına ilişkin belge ile birlikte bağış ve yardım yapılan kişi, kurum veya kuruluş tarafından Maliye Bakanlığına verilmesi gerekir.

6- SONUÇ

Ülkemizde 2001 yılında kurulmaya başlanan Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Kasım/2013 itibarıyla 2.508 firma faaliyette bulunmaktadır. Faaliyette bulunan bu firmalar 2013 yılında 1.5 milyar ABD doları ihracat yapmışlardır.⁸ Bu rakamlar gelişmiş ülkelerdeki düzeye gelmese de gittikçe artan bir ivmede olduğundan zamanla söz konusu teşvik uygulamaları tam manasıyla amacına ulaşacaktır. Vergisel teşvik uygulamaları içinde gelir ve kurumlar vergisi istisnası, KDV istisnası en önemli teşvik uygulamalarındandır. İstisna uygulama tarihi ise 6170 sayılı kanun değişikliği ile 31.12.2023 tarihine kadar uzatılmıştır. Bölgelerde faaliyette bulunan firmalarla ilgili yapılan incelemelerden görüldüğü üzere; mükelleflerin istisna kazanç tutarını yanlış hesapladıkları, bildirim yükümlülüklerine düzenli riayet etmedikleri görülmektedir. Mükelleflerin bu konulara dikkat etmeleri, profesyonel yardım almaları cezalı tarhiyatlara muhatap olmamaları açısından önem arz etmektedir.

KAYNAKÇA

- 196 sayılı Gelir Vergisi Kanunu
- 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu
- 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgesi Kanunu
- 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu
- 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği
- ALP, Mehmet Ali, "Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Uygulanan Destekler" Vergi Sorunları Dergisi, Sayı:287, 2012, s.927
- Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği
- Teknoloji Geliştirme Bölgeleri, <http://sagm.sanayi.gov.tr/ServiceDetails.aspx?dataID=107> (Erişim:01.03.2014)

⁷ 12 Mart 2014 tarihli 28939 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği, 37. maddesiyle bildirim yükümlülüğü kaldırılmıştır.

⁸ Bkz. Dpn. 4.