

İSPANYA'DA BİLİM ve TEKNOLOJİNİN GELİŞTİRİLMESİNE YÖNELİK TEŞVİK UYGULAMALARI

INCENTIVE APPLICATIONS FOR DEVELOPMENT TOWARDS SCIENCE AND TECHNOLOGY IN SPAIN



Nurettin BİLİCİ*



Nurben BİLİCİ**

ÖZ

21. yüzyıl bilim ve teknoloji çağında ülkelerin ekonomisini ve gelişmişlik düzeyini yaptıkları bilimsel ve teknolojik faaliyetler etkilemekte ve belirlemektedir. Bu nedenle, ülkeler bu faaliyetlerde yapılacak araştırmaları teşvik etmek için planlar, projeler hazırlamakta ve bunların en başında da vergisel teşvikler gelmektedir. AB ülkelerinden İspanya, Ar-Ge teşvikleri açısından Birliğin cömert ülkelerinden biri olarak bilinmektedir. İspanya bu şekilde yatırım ve zenginliği kendi topraklarına çekmeyi hedeflemiştir.

Anahtar Kelimeler: Ar-Ge Vergi Teşviki, İspanya teşvik mevzuatı, AB teşvik uygulamaları, Teknolojik ve bilimsel faaliyetler vergi teşviki, vergi indirimi.

Jel Sınıflandırması Kodları: F0, O30, O32.

ABSTRACT

In the 21st century, in the age of science and technology, the scientific and technological activities of the countries affect and determine their economies and development levels. Therefore, countries are preparing plans and projects in order to encourage research on these activities, and at the beginning of these activities are tax incentives. From EU countries, Spain is known as one of the generous countries of the Union in terms of R & D incentives. In this way, Spain aims to attract investment and wealth to its territory.

Keywords: R & D, Tax Incentive, Spanish Incentives Legislation, EU Incentives Applications, Technologic And Scientific Activities Tax Incentive, Tax Deduction.

Jel Classification Codes: F0, O30, O32.

* Prof.Dr., Çankaya Üni., Hukuk Fakültesi, nbilici@cankaya.edu.tr, ORC-ID: 0000-0003-0955-4811.

** Avukat, nurbenleticia@gmail.com, ORC-ID: 0000-0001-8742-1075.

Bilici, N., Bilici, N. (Mayıs 2019). İspanya'da Bilim ve Teknolojinin Geliştirilmesine Yönelik Teşvik Uygulamaları, *Vergi Raporu*, 236, (25-30).

GİRİŞ

Akdeniz'in öbür ucundaki İspanya doğu ucundaki Türkiye ile birçok benzerlikler gösterir.

Her iki ulus da büyük imparatorluklar dönemi yaşamış ancak 1. ve 2. Dünya Savaşlarından sonra Avrupa'nın fakir devletleri arasına düşmüşlerdir. Her ikisi de Avrupa'nın zengin ülkelerinde oluşan işgücü talebini karşılamak üzere insanlarını bu ülkelere "gurbetçi" olarak göndermişlerdir.

1950'li yıllarda (1980'li yıllara kadar da diyebiliriz) Türkiye ekonomik gücü, kişi başına düşen milli gelir anlamında İspanyolların önünde idi.¹

Avrupa Ekonomik Topluluğu'nun hakim anlayışı olan demokrasi-hukuk devleti anlayışını Türkiye'den önce hayata geçirerek iç kavgalarını bitiren ve tüm enerjisini başka devletlerle yarışa yönlendiren İspanya Türkiye'nin önüne geçmiştir. Bu şekilde, 1986 yılında Avrupa Topluluğu'na üye olmuş ve hızla Türkiye ile arayı açmaya başlamıştır.

İspanya hukuk devleti ülkesi (insan haklarına saygı gösterildiği, hak yiyenin cezasını bulduğu, kavganın kargaşanın olmadığı bir devlet) olunca o zamana kadar değerlendirilemeyen "**Güneş ve Deniz Ülkesi**" ayrıcalığını paraya çevirmeye başlamıştır. Bunun adı "**Bacasız Sanayi**" diye bilinir. Turizmden kazandığı parayı yıllık 80 milyar dolarlara kadar çıkarmıştır. Diğer yandan İspanya'ya yönelik yatırımlar hızla artmış, İspanyollar kendi özgün markalarını, ürünlerini oluşturmaya başlamıştır: **Zara, Mango, Repsol, BBVA, Fagor, Roca, Mapfre, Seat, Chupa Chups** ülkemizde de bilinen ve dünyanın her tarafında para kazanan İspanyol markalarından bazılarıdır. BBVA bizim Garanti Bankasını satın alan ve halen işleten İspanyol şirkettir.

İspanya bugün 44 milyon nüfuslu, 1.2 trilyon

dolar milli geliri olan dünyanın saygın ülkelerinden biridir. **Kişi başına düşen milli gelir anlamında bizim gerimizde olan İspanya bugün (son 50 yıl içinde) gösterdiği performansla Türkiye'yi üçe katlar hale gelmiştir.**

Bu çalışma ile İspanya'nın çağ atlamasında katkısı olan bilim ve teknoloji teşvikleri konusu üzerinde durulmak istenmektedir.

Bir AB üyesi olan İspanya'nın teşvik düzenlemelerinin anlaşılabilmesi için, öncelikle bu konudaki **AB ortak mevzuatının** bilinmesi gerekir. Zira üye ülkelerin bu ortak mevzuata uyum yükümlülüğü vardır.

1- AB ORTAK TEŞVİK UYGULAMALARI

Bugünün dünyasında herkes bilmektedir ki bir ülkede bilim özgürce yapılamıyorsa, insanlar özgürce konuşamıyorsa o ülke fakirlikten kurtulamaz, verilen teşviklerin de bir anlamı olmaz. Yani öncelikle düşüncenin -insanların konuşmasının- teşvik edilmesi gerekir. Ancak bu şekilde yeni fikirler, yeni buluşlar ve akabinde yeni teknolojiler ortaya çıkabilir.

Aynı şekilde evrensel (çağdaş) hukuk kurallarının "miş gibi" değil de gerçekten uygulanması gerekir. Yargının tam bağımsız olması gerekir. Ancak bundan sonra o ülkenin "bilim ve teknoloji" alanına vereceği teşviklerin bir anlamı olabilir.

AB Ortak Pazarı esas olarak; devletlerin, kamu gücünü kullanarak işletmeleri desteklemediği, rekabetin, işletmelerin kendi imkanlarıyla gerçekleştiği bir piyasadır.

Bu anlayışın bir sonucu olarak, üye ülkelerin başına buyruk teşvik uygulamasına gitmeleri yasaklanmış, ortak kurallara uygun hareket etmeleri zorunluluğu getirilmiştir.

AB'de **vergi teşviklerinin** yanı sıra **doğrudan yapılan devlet yardımları** da bulunmaktadır.

¹ Bilici Nurettin, İspanya'nın AB Deneyimi Işığında Türkiye-AB İlişkileri, Turhan Kitabevi, 1992, Ankara.

2- AB'DE PARASAL TEŞVİKLER (AB BİLİM ve TEKNOLOJİYİ GELİŞTİRME PROGRAMI -AR-GE ORTAK PAZARI-)

Bu programlarla bilim ve teknolojinin güçlendirilerek Avrupa sanayisinin rekabet gücünün geliştirilmesi amaçlanmaktadır. AB içinde ileri teknolojilerin geliştirilmesi, yabancı sermayeyi bu bölgeye çekme açısından da büyük önem taşımaktadır.

Bilim ve teknolojiyi geliştirme programlarının **temel amacı, ABD ve Japonya ile yürütülen teknoloji savaşında geri kalmamaktır. Uygulanması 1984 yılında başlamıştır.** Günümüzde **2014-2020** yılları arasında kalan süreyi kapsayan **7 yıllık Horizon 2020 ("8. Çerçeve Programı")** yürürlükte.²

Program kapsamına; AB üyesi ülkelere ilave olarak, üye olmayan Avrupa ülkeleri ve AB'nin mali yardım yaptığı (Akdeniz havzası ülkeleri, Afrika ülkeleri, Latin Amerika-Asya ülkeleri gibi) çok sayıda başka ülke de dahil edilmiştir. Bu ülkelerin arasında bizim ülkemiz de bulunmaktadır. Bu şekilde adeta; bilginin, yeteneklerin ve uzmanlığın bir arada kullanılabileceği **uluslararası bir konsorsiyum ortaya çıkmıştır.**

Fon kaynakları özellikle özel sektör (kişiler, sanayi ve ticaret şirketleri, KOBİ'ler), **sivil toplum kuruluşları ve üniversiteler tarafından geliştirilen araştırma projelerinin finansmanında** kullanılmaktadır. Sunulacak projelerin AB boyutunun olması gereği vardır.

2014-2020 dönemi 7 yıllık "Horizon 2020 Çerçeve Programı"nın büyüklüğü 80 milyar avro olarak kabul edilmiştir. Bu da toplamda, yıllık 11 milyar avronun üstünde bir AR-GE harcaması (para dağıtılması) anlamına gelmektedir.

3- AB ORTAK VERGİ TEŞVİK POLİTİKASI

Ortak uygulamada **"zararlı vergi rekabeti"**-

ne sebep olan vergi teşvikleri yapmak yasaktır. Bu kapsamda;

- Çok özel veya seçici olan (belli kişilere, kurumlara yönelik) vergi teşvikleri ile
- Üye ülkelerarası ihracatı artırmaya yönelik vergi teşvikleri **yasaklanmıştır.**

Üye ülkelerin bu kurallara uygun hareket edip etmediği **AB Komisyonu tarafından izlenmektedir.** Kurallara uymayan ülkeler denetime alınmakta, incelemeler sonucunda ceza uygulamaları söz konusu olabilmektedir. Ayrıca işletmelere sağlanan teşviklerin veya vergi indirimlerinin faiziyle birlikte ilgili devlete geri verilmesine karar verilmektedir.

Uygulanması mümkün teşvikler ise; Ar-Ge, eğitim, çevre, geri kalmış yöreler, KOBİ, istihdam... gibi konularda yoğunlaşmaktadır. Bu tip teşvikler genel ekonomi politikası hedeflerine ulaşma düşüncesiyle belli kurallar dahilinde serbest bırakılmıştır.

Uygulanan vergi teşviklerinin

- Tarafsız,
- Şeffaf,
- Basit,
- Sürekliliği olan ve
- İdareye masraf çıkarmayan nitelikleri bünyesinde taşıması gerekir.

Vergi teşvikleri çoğu zaman kurumlar vergisi indirimi şeklinde yapılmaktadır. Bazı üye devletlerde kurumlar vergisine ilave olarak gelir vergisi mükelleflerine de bu indirim imkanının sağlandığı görülmektedir. Yine bazı ülkelerde indirim kapsamına yazılım programları, patent, marka, lisans, franchising, endüstriyel fikri mülkiyet hakkı satın alınması için yapılan ödemeler de girmektedir.

Komisyonun onay verdiği vergi teşviklerine bazı örnekler:³

- Fransa'da yeni kurulan **KOBİ'lerin ilk 2 yıl tamamen, izleyen 3 yıl kısmen kurumlar vergisinden istisna edilmesi,**

² Bilici Nurettin, Avrupa Birliği ve Türkiye II (Kamu Maliyesi, Vergilendirme, AB Bütçesi), 7. Baskı, Savaş Yayınevi, 2018, Ankara, s. 194-196.

³ Bilici Nurettin, Avrupa Birliği ve Türkiye II... s. 32.

- Fransa ve Belçika'da **organize sanayi bölgelerindeki işletmelere yönelik 10 yıl süreli kurumlar vergisi istisnası**,
- İngiltere'de **AR-GE harcamalarının ve organize sanayi bölgelerinde yapılan inşaat giderlerinin tamamının kurumlar vergisi matrahından indirilmesine imkân verilmesi**.
- İngiltere'de, **Fransa'da işsizliğin yüksek olduğu belirli bölgelerde kurulacak şirketler için 5 yıl süreli kurumlar vergisi istisnası**,
- G. Kıbrıs'ın **uluslararası deniz taşımacılığı yapan şirketlerine kurumlar vergisi yerine özel indirimli vergi uygulanması** konusundaki kararı;

4- İSPANYOL TEŞVİK MEVZUATI AB ORTAK KURALLARINA PARALEL OLUŞTURULMAKTADIR

İspanya'nın AB'ye üye olmasından sonra teşvik rejimi de AB ortak rehber kuralları çerçevesinde şekillenmeye başlamıştır.

1999 yılına kadar, yapılan Ar-Ge harcamalarının %20'si indirim konusu yapılabilir iken bu oran bu yıldan itibaren %30'a çıkarılmıştır. İzleyen yıllarda Teknolojik inovasyona yönelik harcamalar da indirim kalemleri arasına eklenmiştir. 2004 yılında çıkarılan bir yasa ile Ar-Ge harcamalarının kapsamı daha da genişletilmiştir.

Bugün İspanya'da "**Bilimsel ve Teknolojik Çalışmaları Geliştirme Strateji Planı**" (2013-2020 Planı-Kanunu) yürürlüktedir. Bu Plan AB'nin "**Ufuk (Ar-Ge) 2020**"⁴ Planına uyumlu bir şekilde hazırlanmıştır.⁵

⁴ La Investigación, el Desarrollo y la Innovación ("I+D+i") "Horizonte 2020".

⁵ 1 Haziran 14/2011 sayılı Kanun.

⁶ Impuesto sobre Sociedades. 27 Kasım 27/2014 sayılı Kanun.

⁷ Ayrıca, yeni ürünlerin piyasaya sürülmesi için geliştirilen yazılım (software) programları (bilim ve teknoloji alanlarına katkı sağlamak şartıyla) da KVK'da araştırma ve geliştirme kalemi içine alınmıştır.

Diğer AB üyesi ülke uygulamalarında genel olarak, vergi indirimleri Ar-Ge harcamaları ile sınırlı kalmaktadır. İspanya'da bu indirimlere teknolojik buluşlara yönelik yapılan harcamalar da eklenmiştir.

A. 2013-2020 Strateji Planı'nın Amaçları
2013-2020 Strateji Planı'nın amaçları aşağıdaki şekilde detaylandırılmıştır:

- İspanya'da Bilim, Teknoloji ve İnovasyonun geliştirilmesinin desteklenmesi. Bu şekilde "*küresel çapta bilim ve teknolojiyi yakalamak ve bunun önüne geçmek*",
- Hem kamu hem de özel sektöre teknoloji girişini hızlandırmak ve iki sektör arasındaki teknoloji hareketliliğini güçlendirmek,
- Bilimsel çalışmaları ve teknoloji üretimini destekleyerek rekabet gücü yüksek teknoloji kullanımını arttırmak,
- Özellikle, öncelikli sektörlerle yönelik teknoloji çalışmalarını hızlandırarak üretimi arttırmak, bu şekilde yeni iş olanakları yaratmak ve ekonomiyi ileriye götürmek.

B. 2013-2020 Strateji Planı'nda Vergi Teşvikleri

Sayılan amaçları gerçekleştirmek üzere Kurumlar Vergisi Kanunu'nda⁶ düzenleme yapılmıştır. (KVK m. 35-39) Bu madde ile **teknoloji üretmeye yönelik araştırma ve geliştirme projeleri için yapılan harcamalara indirim imkanı sağlanmıştır**.

İndirimi mümkün harcamalar:

- **Araştırma** faaliyetleri: Bilim-teknoloji alanında yeni ve orjinal bilgiler-buluşlar ortaya çıkarmaya yönelik araştırmalar kapsamında yapılan harcamalar,
- **Geliştirme** faaliyetleri: Araştırma sonuçlarının yeni üretim alanlarına, ürünlere, sistemlere, teknolojilere uygulanmasına yönelik harcamalar,⁷

Araştırma geliştirme harcamalarının %90 civarındaki kısmının araştırma personeli maaşları ve malzeme alımı ile ilgili olduğu bilinmektedir. Bu kapsamda, projeye yönelik yapılan ve etkin şekilde uygulanmış olan personel, materyal alımı, dış işbirliğinden kaynaklanan masraflar indirim konusu yapılmaktadır. Aktif değerler için hızlı amortisman, toptan amortisman uygulamaları mevcuttur.

- **Teknolojik buluşlar:** Yeni ürün elde etmeye yarayan veya üretim süreçlerini kolaylaştıran keşifler.

“Yeni olmak” ile, “mevcut teknolojiye göre farklı olan bir ürün” ortaya çıkarılması kastedilmektedir. Bu yeni keşfin kullanılabilir olması ve bir ticari çıktı elde etmeye müsait olması da gerekir.

C. İndirim Oranları

Mevcut uygulamada Araştırma, geliştirme harcamalarının %25'i, teknolojik buluşlar için yapılan harcamalarının ise %12'si gider olarak düşülebilmektedir. (27/2014 sayılı KVK m. 35/1. c)

Eğer Ar-Ge proje yıllık toplam harcamaları **önceki iki yılın ortalamasına göre artmışsa** ortalamaya kadar olan masraflarda %25 olan indirim hakkı, **ortalamanın üstündeki harcamalar açısından %42'ye yükselmektedir.**

Buna ek olarak, tam zamanlı araştırma personeline yapılan ödemelerin %17'si vergi dışında kalmaktadır. (27/2014 sayılı KVK m. 35)

Yine bu kapsamda, Ar-Ge faaliyetlerini geliştirmek için yapılan maddi ve gayrimaddi duran varlıklara yapılan yatırımlarda (gayrimenkul ve arsa hariç) %8 vergi indirimi sağlanmaktadır.

Teknolojik inovasyon (buluşlar) için yapılan harcamaların ise %12'si ayrıca düşülebilmektedir. **Teknolojik buluş-yenilik kapsamına giren faaliyetler:** Yeni ürün veya yöntemler geliştiril-

mesi, yeni bir tasarım-prototip yaratılması (video oyun, tekstil, ayakkabı, deri eşya, oyuncak, mobilya ve ahşap endüstri sektörleri dahil). Bu faaliyetler, endüstriyel uygulamalar veya ticari işlemler kapsamında yapıldığı takdirde indirim hakkı ortadan kalkmaktadır. (27/2014 sayılı KVK m. 35/2.c)

0 yıl kazanç olmamasından dolayı yapılamayan indirimin izleyen 18 yıl içerisinde yapılabilmesine izin verilmiştir. (27/2014 sayılı KVK m. 39.1) Bu şekilde bir çeşit **vergi çeki uygulaması söz konusu olmaktadır.** Bazı durumlarda indirim hakkından kaynaklanan vergi, **mükellefe avans olarak da ödenebilmektedir.**

İndirim, yıllık kurumlar vergisi beyannamesi üzerinden yapılmaktadır.

SONUÇ

AB düzeyinde 2000-2002 arasında kalan 3 yıllık sürede verilen teşviklerin %24'ü vergi teşviği geri kalanı doğrudan parasal yardım şeklinde yapılmıştır.⁸

AB'de ortalama olarak 20% ile 30% arasında bir vergi indirimi yapılıyor. Bu açıdan bakıldığı vakit İspanya'da uygulanan teşviklerin AB ortalamasının bir hayli üzerinde olduğu görülmektedir.

KAYNAKÇA

- Bilici, N. (1992). İspanya'nın AB Deneyimi Işığında Türkiye-AB İlişkileri. Turhan Kitabevi. 1992, Ankara.
- Bilici, N. (2018). Avrupa Birliği ve Türkiye II (Kamu Maliyesi, Vergilendirme, AB Bütçesi). 7. Baskı, Savaş Yayınevi, 2018, Ankara.
- Fiscalidad I+D+i. Análisis del marco fiscal en España y en la UE, <http://blogs.upm.es/financiacioninnovacion/2018/02/26/> (Erişim tarihi: 21 Nisan 2019).

⁸ Bilici Nurettin, Avrupa Birliği ve Türkiye II... s. 32.

- Guia de Negocios de Espana 2018, Incentivos estatales para sectores industriales especificos <https://guidetobusinessinspain.com/4-ayudas-e-incentivos-a-la-inversion-en-espana/4-3-incentivos-estatales-para-sectores-industriales-especificos/>
- İspanya Ekonomi ve Rekabet Bakanlığı, Araştırma Geliştirme ve İnovasyon Genel Sekreterliği Web Sayfası, <http://www.ciencia.gob.es/portal/site/MICINN/menuitem.7eeac5cd> (Erişim tarihi: 21 Nisan 2019). (Ministerio de Economía y Competitividad)
- Ministerio de Ciencia e Innovación. “Estudio comparativo deducciones I+D+i”.