

TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİNDE FAALİYET GÖSTEREN İŞLETMELERİN ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME FAALİYET LERİNİN ULUSLARARASI FİNANSAL RAPORLAMA STANDARTLARINA GÖRE MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

Yrd.Doç.Dr.Sinan ASLAN

Marmara Üniversitesi İ.İ.B.F. İşletme Bölümü,
Muhasebe-Finansman Anabilim Dalı Öğretim Üyesi

1. GİRİŞ

Günümüzün global rekabet ortamında, yeni ya da geliştirilmiş ürün projelerine yönelik araştırma ve geliştirme faaliyetleri (Ar-Ge) gerek işletmelerin, gerekse ülkelerin öncelikli ilgi odakları olmaktadır. Bu amaçla dünyanın bir çok ülkesinde onlarca yıl önce başlatılan çalışmalar, Türkiye’de ancak 1995 yılında başlatılmış ¹ ve 2001 yılında 4691 Sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Yasası’nın yürürlüğe girmesi ile yasal zemine oturtulmuştur.

Teknopark, teknokent gibi adlar da alan teknoloji geliştirme bölgeleri; ileri teknoloji faaliyetlerinin ticari uygulamaları, araştırma-geliştirme faaliyetleri, yüksek teknolojili malların üretimi ve satışı, konu ile ilgili küçük işletmelere özellikle finansman konularında destek sağlanması gibi hususlar ile ilgilenmektedir ².

Bu çalışmada Türkiye’de Teknoloji Geliştirme Bölgelerine yönelik yasal düzenlemelere, getirilen teşviklere ve ilgili işlemlerin muhasebeleştirilmesine yer verilmektedir.

2. YASAL DÜZENLEMELER AÇISINDAN TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİ

Türkiye’de Teknoloji Geliştirme Bölgeleri’nin kurulması, 1995 yılında çalışmalarına başlanan yasa tasarısının, 6 temmuz 2001 tarihinde yasalaşması ile gerçekleşmiştir. 6 Temmuz 2001 tarih ve 24454 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe giren 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Yasası, üstün ve yeni teknolojinin geliştirileceği bölgelerin kurulmasına ilişkin düzenlemeleri içer-

¹ Tübitak, Araştırma-Geliştirme (Ar-Ge) Yardımı Uygulama Esasları, Ankara, 1997, s.3.

² Cai O. Falche, An IT Center or Techno Park in Ufa, IPC/IPR, 19.06.2001, <http://www.unido.org/userfiles/timminsh/technopark.pdf> (erişim31.03.2004)

mektedir.³ Bu yasanın amacı, teknolojik bilgiler üretmek, üretim yöntemlerini geliştirmek, ürün kalitesi ve standardını yükseltmek, üretim maliyetini düşürüp verimliliği artırmak, küçük ve orta ölçekli işletmelerin yeni ve ileri teknolojilere uyumunu sağlamak, teknoloji yoğun alanlarda yatırım olanakları yaratarak bu alanda istihdamı artırmak ve teknolojinin ülke içine ve dışına transferini hızlandıracak altyapıyı sağlamaktır. Kuşkusuz, Yasanın nihai amacı, üniversiteler, araştırma kurumları, kuruluşları ve üretim sektörleri işbirliği ile ülke sanayiinin uluslararası rekabet gücünü artırarak ihracata dayalı bir sanayi yapısı oluşturmaktır.

Teknoloji Geliştirme Bölgesi, yoğun teknoloji kullanan firmaların, bir üniversite veya Ar-Ge merkezi olanaklarından yararlanarak teknolojik bir buluş ürettikleri, böylece akademik ve sosyal yapının bütünleştiği teknoparkı ifade etmektedir. Bölge başvuruları, Sanayi ve Ticaret Bakanlığı'nca değerlendirilerek tespit edilmektedir. Bölge alanları içinde yer alan üniversite arazileri, üniversitelerin onayı ile Bölgeyi kuracak yönetici şirketlere tahsis edilmektedir. Teknoloji Geliştirme Bölgesi kurulması amacıyla belirlenen alanda üniversite, ileri teknoloji enstitüsü veya Ar-Ge merkezinin bulunması gerekmektedir. Bu kurumlar, bölgenin yönetilmesinden sorumlu olan yönetici şirket kurucuları arasında yer almaktadır. Yönetici şirket, kamu yararına dayana-

rak, adına kamulaştırma yapabilmektedir. Bölgede, belirtilen amacın dışında faaliyet gösteren yönetici şirket, Bakanlık tarafından uyarılır. Bir süre sonra da yönetici şirketin, amacı gerçekleştirilmeyeceği anlaşılırsa, faaliyetlerinin durdurulması veya feshine karar verilir. Kamu kurumu ve üniversite personeli de bölgede tam veya yarı zamanlı olarak çalışabilmektedir. Bölgede görevlendirilen öğretim üyelerinin buradan elde edecekleri gelirler üniversite döner sermaye kapsamı dışında tutulmuştur. Ayrıca, bu tür bölgelerde, 6224 Sayılı Yabancı Sermayeyi Teşvik Yasası uyarınca, yabancı uyruklu yönetici ve vasıflı Ar-Ge personeli çalıştırmak da mümkündür.

3. TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİNDE UYGULANAN TEŞVİKLER

3.1. TEŞVİK KAPSAMINA GENEL BAKIŞ

2001 yılında yürürlüğe giren 4691 Sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Yasası'ndan sonra, 20 Haziran 2003 tarihinde Sanayi ve Ticaret Bakanlığı Küçük ve Orta Ölçekli Sanayi Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı (KOSGEB) tarafından Teknoloji Araştırma ve Geliştirme Desteği Uygulama Usul ve Esasları yayınlanmıştır.⁴ 4691 Sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Yasası'nın 8 maddesinde, bu bölgelerde faaliyet gösteren mükelleflere ve yönetici şirketlere sağlanan destek ve muafiyetlere yer verilmiştir. Ayrıca, 28

³ Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu, 06.07.2001 tarih ve 24454 Sayılı Resmi Gazete

Ekim 2003 yılında Maliye Bakanlığı tarafından yayınlanan Kurumlar Vergisi Kanunu Sirküleri ile de konuya açıklık getirilmiştir⁵. Bu yasal düzenlemelere göre, mükelleflerin, teknoloji geliştirme bölgelerinde yürüttükleri yazılım ve Ar-Ge'ye dayalı faaliyetlerinden temin ettikleri kazançları gelir ve kurumlar vergisinden muaf tutulmuştur. Yasal düzenlemelerde, mükelleflerin tam veya dar mükellefiyet esasına göre gelir veya kurumlar vergisine tabi olması açısından bir ayırma yer verilmemiştir. Ayrıca mükelleflerin bölge dışındaki faaliyet kazançları da istisna kapsamı dışında bırakılmıştır.

3.2. TEŞVİK KAPSAMINDA YER ALAN İSTİSNALAR

Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde yürütülen faaliyetlere ilişkin getirilen istisnaları, üç ana başlıkta toplamak mümkündür:

- Yazılım ve Ar-Ge'ye dayalı üretim faaliyetlerinden sağlanan kazançlara ait istisna,
- Bölgede çalışan personelin ücretlerinde istisna,
- Teknoloji bölgelerinde üretilen yazılımlardaki katma değer vergisi istisnası.

3.2.1. Yazılım ve Ar-Ge'ye Dayalı üretim Faaliyetlerinden Sağlanan Kazançlara Ait İstisna

Sadece teknoloji bölgelerinde gerçek-

leştirilen yazılım ve Ar-Ge'ye dayalı üretim faaliyetlerinden temin edilen kazançlar, gelir ve kurumlar vergisi keşintisinden muaf tutulmuştur. 4691 Sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Yasası'nın 8. maddesinde, sözkonusu faaliyetlerden sağlanan kazançlar, faaliyete geçilmesinden itibaren beş yıl süre ile teşvik kapsamına alınmıştır. Ancak, yasada Bakanlar Kurulu'na belirli teknolojik alanlar ve ürünler için bu süreyi 10 yıla kadar uzatma yetkisi verilmiştir. 25.12.2003 de kabul edilip, 02.01.2004 de yayınlanarak yürürlüğe giren 5035 Sayılı Yasa ile Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Yasa'sına Geçici 2. madde eklenmiş ve teşvik süresinin 2013 yılına kadar uzatılması benimsenmiştir⁶. Ancak mükelleflerin başka bir bölgeye taşınması durumunda uzatılan süre ile birlikte teşvikten yararlanma süresinin toplam 10 yılı aşamayacağı ilkesi benimsenmiştir.

Öte yandan, teşvik kapsamına sadece, yazılım ve Ar-Ge'ye dayalı üretim faaliyeti kazançlarının alınması nedeniyle, bu tür faaliyetlere dayanmayan gelirler ile faiz, repo ve benzeri faaliyet dışı gelirlerin muafiyet kapsamı dışında tutulması gerekmektedir. Ayrıca, bu bölgelerde faaliyet gösteren gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine 98/10 Tebliğ Sayılı Ar-Ge Yardımına İlişkin Tebliğ ile sağlanan devlet yardımları-

⁴ Sanayi ve Ticaret Bakanlığı, Küçük ve Orta Ölçekli Sanayi Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı (KOSGEB), Teknoloji Araştırma ve Geliştirme Desteği Uygulama Usul ve Esasları, 30.06.2003 tarih ve 25154 sayılı Resmî Gazete.

⁵ Maliye Bakanlığı, Gelirler Genel Müdürlüğü, Kurumlar Vergisi Sirküleri, 28.10.2003, Sayı:KVK-1/2003-1/Teknoloji Geliştirme Bölgeleri-1.

⁶ 02.01.2004 tarih ve 25334 sayılı Resmî Gazete.

nın da istisna kapsamı dışında bırakılması gerektiği düşünülmektedir.

Görüldüğü gibi, Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde faaliyet gösteren işletmelerin normal ticari işletmeleri kapsamında elde edebilecekleri gelirleri ile olağandışı gelirlerinin istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir.

Ayrıca mükelleflerin bölgede faaliyete geçtikleri tarihte tamamlamış oldukları yazılım ve Ar-Ge projelerinden sağlayacakları kazançları da istisna kapsamında yer almamaktadır. Ancak, daha önce başlanılmış ve bölgede faaliyete geçtikten sonra yürütülmüş projelerin sadece bölgede gerçekleştirilen kısmına yönelik olarak muafiyet uygulaması mümkündür.

4691 Sayılı Yasa ile getirilen gelir ve kurumlar vergisi istisnası bir kazanç istisnası niteliğindedir. İstisna kapsamında olan projelerden elde edilen hasılatın, proje maliyetinin düşülmesi ile bulunacak kazancın tamamı, muafiyet kapsamında yer almaktadır. Projelerin zararlı sonuçlanması durumunda ise, bu zararların diğer faaliyetlerden sağlanan kazançlardan indirilmesi söz konusu değildir.

3.2.2. Bölgede Çalışan Personel Ücretlerinde İstisna

Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde görev alan yazılım ve Ar-Ge personelinin, bu görevlerine ilişkin ödenen ücretleri de gelir vergisinden 10 yıl süre

ile istisna edilmiştir. Personelin; araştırma, yazılım ve Ar-Ge faaliyetleri dışında kalan görevlerinden elde ettikleri ücretleri ise istisna kapsamında yer almamaktadır. Aynı şekilde, bölgede araştırmacı, yazılımcı ve Ar-Ge personeli dışında kalan diğer personele yapılan ücret ödemeleri de tamamen istisna dışında tutulmaktadır⁷.

Öte yandan muafiyet kapsamının belirlenebilmesi amacıyla, ilgili girişimcilerin, kurum ve kuruluşların bölgede istihdam ettikleri tüm araştırmacı, yazılımcı ve Ar-Ge personeli listesini, Ar-Ge projelerindeki görev tanımlarını aylık olarak belirleyip yönetici şirkete onaylatmaları ve aylık olarak Maliye Bakanlığına beyanda bulunmaları gerekmektedir.

Ayrıca, istisna kapsamında yer alan personel ücretleri vergilendirilmediğinden, özel gider indiriminden yararlanmaları da mümkün değildir. Personelin hem bölge içinde hem de bölge dışındaki projelerde çalışılan süreye karşılık gelen ücret, gelir vergisinden muaf tutulmaktadır. Öte yandan, ücret istisnasının uygulanması süreci 5035 Sayılı Yasa ile 2013 yılına kadar uzatılmıştır.

3.2.3. Teknoloji Bölgelerinde Üretilen Yazılımlardaki Katma Değer Vergisi İstisnası

5035 Sayılı Yasa ile ve KDV Kanunu'na eklenen geçici 20. madde ile sö-

⁷ Ahmet Kavak, "Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu İle Öngörülen Destekler ve Vergi İstisnaları", Mali Çözüm, İSMMMO, Yıl:12, Sayı:61, Ekim-Kasım-Aralık 2002, s.93.

zü edilen bölgede tanınan ücret istisnasına açıklık getirilmiştir. Buna göre, bölgede faaliyette bulunan girişimcilerin kazançları vergiden muaf tutulduğu sürece, bölgede ürettikleri bazı hizmetleri katma değer vergisinden muaf tutulmuştur. Bu hizmetler arasında; sistem yönetimi, veri yönetimi, iş uygulamaları, sektörel internet, mobil ve askeri komuta kontrol uygulama yazılımı şeklindeki teslim ve hizmetler yer almaktadır.

3.3. DİĞER DESTEKLER

4691 Sayılı Yasa'nın 8. maddesinin son fıkrasına göre; Ar-Ge faaliyetlerinde bulunan kişi, kurum ve kuruluşlara makbuz karşılığı sponsor olarak yapılan bağış ve yardımlar, Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanun'larında belirtilen oranlar esas alınarak indirim tabii tutulur. Bu oran, bilindiği gibi, o yıla ait beyan edilecek gelirin veya o yıla ait kurum kazancının yüzde 5'i kadarlık kısmını içermektedir.

Öte yandan, bir teknoloji geliştirme bölgesinin yönetimi ve işletilmesinden sorumlu olan "yönetici şirket" in yasa da belirtilen faaliyetlerine ilişkin işlemleri her türlü vergi, resim ve harçtan muaf tutulmuştur. Ancak yönetici şirketin, bu muafiyetten yararlanabilmek için kuruluş işlemleri tamamladıktan sonra Maliye Bakanlığı'na başvurması gerekmektedir. Ayrıca, bölgelerin kurulması amacıyla arazi temini, altyapı ve idare binası inşasına ilişkin

giderlerin yönetici şirketler tarafından karşılanmayan kısmı, Sanayi ve Ticaret Bakanlığı bütçesi ödenekleriyle karşılanabilir.⁸

4.ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME FAALİYETLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

4.1.ULUSAL VE ULUSLARARASI DÜZENLEMELERE GÖRE ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME FAALİYETLERİNİN M U - HASEBELEŞTİRİLMESİ

Bilindiği gibi hizmet işletmeleri her maliyet dönemi sonunda 740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ HESABI nda toplanan maliyetlerini 622 SATILAN HİZMET MALİYETİ HESABI na, 741 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ YANSITMA HESABI aracılığıyla yansıtmak zorundadır.Hizmet işletmelerinin faaliyetleri dışında araştırma geliştirme faaliyetleri ile ilgili katlanılan maliyetler, genel olarak yararları içinde bulunulan dönemde tüketilen ve bu nedenle de doğrudan gelir tablosu hesaplarına yansıtılarak dönem giderlerine dönüştürülen faaliyet maliyetleridir.

Maliyet muhasebesinde genel kabul gören bu yaklaşım Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nde (MSUGT)de genel olarak benimsenen yaklaşımdır.Buna göre 7/A maliyet seçeneğinde araştırma ve geliştirme faaliyetine yönelik maliyetler 750 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME Gİ-

⁸ Sanayi ve Ticaret Bakanlığı, Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği.

DERLERİ HESABI nda takip edilip,maliyet dönemi sonunda gelir tablosu hesaplarından 630 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ HESABI na, 741 ARAŞTIRMA GELİŞTİRME GİDERLERİ YANSITMA HESABI aracılığı ile aktarılır.

İşletmelerin pazarlama,satış ve dağıtım giderleri ile genel yönetim giderleri şeklindeki faaliyet maliyetlerinin, üretilen ilgili hizmetin maliyetine pay vererek dağıtılmaları mümkündür.Ancak ,araştırma ve geliştirme maliyetlerinin hizmetlere yüklenmesi konusunda farklı yaklaşımlar bulunmaktadır.Ayrıca bu maliyetler,duran varlık hesapları çerçevesinde aktifleştirilerek izlenme niteliğine sahip olan ve hizmetlere yüklenmeleri mümkün olabilen fonksiyonel maliyet türleridir ⁹.

Bilindiği gibi araştırma ve geliştirme faaliyetlerine ilişkin maliyetlerin muhasebe kaydına alınması ve değerlendirilmesi, Türkiye Muhasebe Standartları – 15’de (TMS-15) düzenlenmiştir.Bu standartta yer alan tanımlara göre;

Araştırma,yeni bilimsel veya teknik bilgi ve anlayış kazanmak amacıyla girilen özgün ve planlı inceleme ve arayış cabasıdır.

Geliştirme ise,araştırma bulgularının veya bulunan diğer bilgilerin;yeni ,varolup iyileştirilmiş veya daha sonra geliştirilmiş maddeler,araçlar,mamul,hizmetler,işlemler,sistemler,yöntemler veya teknikler için ticari üretime geçmeden veya kullanılmadan önce bir

plana ve tasarıma dönüştürülmesidir.Bu standartta, araştırma ve geliştirme faaliyetlerinin belirlenmesinde esas alınacak kriterlere yer verilmiştir. Buna göre araştırma faaliyetleri ¹⁰;

- Yeni bilgi edinmeyi amaçlayan faaliyetler,
 - Araştırma bulgularının uygulanması ile ilgili faaliyetler,
 - Ürün veya üretim sürecini içeren seçeneklerin araştırılması,
 - Yeni ürün tasarımı ya da mevcut ürünü veya üretim yöntemlerini geliştirme yollarının araştırılması, olarak ifade edilmektedir. Geliştirme faaliyetlerini içeren örnekler ise;
 - Mevcut ürün ve üretim yöntemlerini geliştirme faaliyetleri,
 - Yeni ürün modelleri tasarımı ve deneme üretimlerinin yapılması,
 - Yeni teknolojiye yönelik aletlerin ve kalıpların tasarımlarının araştırılması,
 - Ticari üretim amacı taşımayan bir fabrikanın tasarımı, yapımı ve faaliyete geçirilmesi,
- şeklinde yer almaktadır.

TMS-15’e göre; Ar-Ge maliyetleri, Ar-Ge faaliyetleri ile doğrudan ilişkilendirilebilen veya uygun dağıtım ölçüleri ile bu faaliyetlere yüklenen giderleri kapsamaktadır. Aşağıdaki gider çeşitleri, Ar-Ge maliyetleri kapsamında yer almaktadır;

⁹ Osman Altuğ,Maliyet Muhasebesi,Genişletilmiş 13.Baskı, Türkmen Kitabevi,İstanbul,2001s.273.

¹⁰ <http://www.turmob.org.tr/tmudesk/f15.doc> (erişim 31.03.2004)

- Ar-Ge faaliyetleri ile ilgili ilk madde ve malzeme giderleri,
 - Ar-Ge faaliyetlerini yürüten personel ücret ve giderleri,
 - Ar-Ge faaliyetlerine yönelik olarak dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetler,
 - Ar-Ge faaliyetleri ile ilgili çeşitli giderler,
 - Ar-Ge faaliyetlerine yönelik vergi, resim ve harçlar,
 - Ar-Ge faaliyetleri ile ilgili amortisman giderleri,
 - Diğer gider merkezlerinden Ar-Ge gider yerlerine sağlanan fayda kıstasına göre aktarılan gider payları.
- masına bağlı bulunmaktadır ¹²:
- Proje ve ürünün açıkça tanımlanabilmesi ve bunların gerçeğe uygun olarak ölçülebilmesi,
 - Proje veya ürünün teknik açıdan gerçekleştirilmesinin mümkün olması,
 - Proje veya ürünle ilgili üretimin hedeflendiği piyasada pazarlanmasının amaçlanması veya işletme içi faaliyetlerde kullanılmasının düşünlmesi,
 - Geliştirilen ürün için pazarın bulunmasının veya işletme içi faaliyetlerde kullanılmasının yararlı olması,
 - Proje ve ürünü tamamlamak için yeterli kaynakların mevcut olması veya sağlanabilmesi.

Görüldüğü gibi, satış maliyetleri ve borçlanma maliyetleri, Ar-Ge maliyetleri ile ilişkilendirilmemektedir.

Öte yandan TMS-15’de, Ar-Ge maliyetlerinin yapıldıkları dönemde gider olarak muhasebeleştirilmesi ilkesi temel alınmıştır. Buna karşılık, gelecek dönemlerde geliştirme maliyetlerinden ekonomik fayda sağlanması bekleniyorsa maliyetlerin aktifleştirilmesine izin verilmiştir.¹¹

Ayrıca araştırma ve geliştirme maliyetlerinin olduğu dönemde gider olarak muhasebeleştirilmesi esas alınmaktadır. Ancak araştırma maliyetlerinin izleyen dönemde aktifleştirilmesi gerekirken, geliştirme maliyetlerinin aktifleştirilmesi, aşağıdaki unsurların oluş-

Öte yandan, TMS-15’e göre, aktifleştirilmiş geliştirme maliyetlerinin amortismanına tabi tutulması söz konusudur. Bu maliyetlerin en çok 5 yıl içinde amortismanına tabi tutularak gidere dönüştürülmesi ve tükenmesi gerekmektedir.

Geliştirme maliyetlerinden elde edilen ekonomik faydalar, bazı durumlarda dönem gideri olarak değil, diğer varlıkların üretim maliyeti unsuru olarak kabul edilmektedir. Bu durumda geliştirme maliyetlerine yönelik amortisman giderleri, diğer varlıkların üretim maliyeti unsuru olarak değerlendirilir ve bu varlıkların maliyetine yansıtılır. Geliştirme maliyetlerinin yapıldığı proje ve

¹¹ Serap Yanık ve Ganite Kunt, “Ar-Ge Faaliyetlerinin Muhasebeleştirilmesinin TMS, IAS SSAP Açısından Değerlendirilmesi”, Yaklaşım, sayı:74, Şubat 1999, s.127.

¹² a.g.k., s.127.

üründen yarar sağlanamayacağı belirlendiğinde ise, o dönemde geriye kalan geliştirme maliyetlerinin tamamı dönem gideri olarak muhasebeleştirilir¹³.

Kısaca, araştırma geliştirme maliyetleri;

- Bir mamul veya hizmetin araştırma ve geliştirme safhasında oluşan ve ileriki bir tarihte bu faaliyetlerden elde edilecek faydalar ile ilgili mamul ya da hizmetler arasında ilişki kurulabilecek olan maliyetler,
- Uzun dönemli ve tam olarak tanımlanmamış faaliyetler veya ileriki bir tarihte elde edilecek faydaları ölçülemeyen faaliyetlere yönelik maliyetler

olarak iki grupta toplanabilir.

MSUGT de yer alan düzenlemelere göre araştırma ve geliştirme maliyetleri ya doğrudan dönem gideri olarak muhasebeleştirilir, ya da aktifleştirilerek itfa yoluyla maliyetlere yansıtılabilir. Tekdüzen Hesap Planında bu maliyetlerin hangi durumlarda dönem gideri, hangi durumlarda aktifleştirilerek muhasebeleştirileceği açık olarak belirlenmemiştir¹⁴. Bu nedenle hangi yolun izleneceği konusunda, uluslararası muhasebe standartlarında belirlenen esasların dikkate alınması gerekmektedir.

Araştırma ve geliştirme faaliyetleri ile

ilgili uluslararası muhasebe standartları (IAS) incelendiğinde; 1 Ocak 1980'de Araştırma ve Geliştirme Maliyetleri Muhasebesi'nin (IAS) yürürlüğe girdiği, bu standardın 1 Ocak 1995'de Araştırma ve Geliştirme Maliyetleri adını aldığı görülmektedir. Bu faaliyetler, 1 Temmuz 1999 tarihinden itibaren IAS 38 Maddi Olmayan Duran Varlıklar içerisinde değerlendirilmektedir. Bilindiği gibi Uluslararası Muhasebe Standartları Kurulu (IASB), 01 Nisan 2001 tarihinden itibaren IAS'leri Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (IFRS) olarak düzenlemeyi kabul etmiştir. Bu süreç içerisinde IAS 38 31 Mart 2004 tarihinde revize edilmiştir.¹⁵ Bu düzenlemeye paralel olarak;

ülkemizde konu ile ilgili yapılan son düzenlemelere bakıldığında, 1 Ocak 2005 tarihinden itibaren yürürlüğe girecek olan ve Uluslararası Finansal Raporlama Standartları ile uyumlu olarak hazırlanan Seri XI no'lu Sermaye Piyasasında Muhasebe Standartları Hakkında Tebliğ Taslağı'nın 197. maddesi Araştırma Safhası, 198. maddesi ise Geliştirme Safhası adını taşımaktadır.

Gerek ülkemizde hazırlanan Tebliğ taslağına ve gerekse revize edilen IAS 38'e göre, herhangi bir maddi olmayan varlık, araştırma safhasında, aktifleştirilerek finansal tablolara alınmaz. Yü-

¹³ Vefa Toroslu, "Türkiye Muhasebe Standardı-15, Araştırma ve Geliştirme Maliyetleri", Mali Çözüm, Yıl:13, Sayı:64, Temmuz-Ağustos-Eylül 2003, s.175.

¹⁴ Nalan Akdoğan, "Araştırma Geliştirme Maliyetlerinin Kapsamı ve Muhasebeleştirilme Esasları (TMS-

¹⁵ Deloitte, IAS Plus, Standards: IAS38, Intangible Assets, <http://www.iasplus.com/standard/ias38.htm> (erişim04.04.2004)

rütülen araştırmaya ait harcamaların gerçekleştiği anda gider olarak kaydedilmesi gerekmektedir.

Geliştirme faaliyetlerinden kaynaklanan maddi olmayan duran varlıklar ise, şu koşulların varlığı durumunda aktifleştirilerek finansal tablolara alınır;

- Maddi olmayan duran varlığın kullanıma veya satışa hazır olmasının mümkün olması,
- İşletmenin maddi olmayan duran varlığı, tamamlama, kullanma veya satma eğiliminde olması,
- Maddi olmayan varlığı kullanma veya satma imkanının mevcut olması,
- Maddi olmayan varlığın muhtemel ekonomik faydayı nasıl sağlayacağını belirli olması,
- Geliştirme sürecini tamamlamak ve maddi olmayan varlığı kullanıma ya da satışa hazır hale getirecek yeterli kaynakların bulunması ve
- Geliştirme safhasında maddi olmayan varlıkla ilgili harcamaların güvenilir olarak ölçülebilmesi.

4.2. TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİNDE FAALİYET GÖSTEREN İŞLETMELERİN ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME FAALİYETLERİNİN M U - HASEBELEŞTİRİLMESİ

4691 Sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Yasa'sında araştırma ve geliştirme (AR-GE) faaliyetleri şu şekilde ifade edilmektedir:

- Bilim ve teknolojinin gelişimini sağlayacak yeni bilgiler elde etmek,

- Mevcut bilgilerle yeni malzeme, ürün ve araçlar üretmek, Yazılım üretimi dahil olmak üzere yeni sistem, süreç ve hizmetler oluşturmak veya mevcut olanları geliştirmek amacıyla yapılan düzenli çalışmalar. Bu yasada "yazılım" kavramı ise; bir bilgisayar, iletişim cihazı veya bilgi teknolojilerine dayalı diğer bir cihazın çalışması ve kendisine verilen verilerle ilgili gereken işlemleri yapmasını sağlayan komutlar dizisi veya programları ve bunların kullanım kılavuzlarını da içeren belgelerin ve hizmetlerin tümü olarak tanımlanmaktadır. Bu tanıma göre Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde faaliyet gösteren işletmelerin esas faaliyet konusu Ar-Ge dir. Bu nedenle, bu işletmelerin hizmetlerini gerçekleştirirken katlanmaları gereken giderlerini 740 nolu hesapta muhasebeleştirmeleri uygun görülebilir. Ancak bir hizmetin konusu maddi olmayan bir varlık oluşumuna neden oluyorsa, bu oluşan varlığın aktifleştirilerek muhasebeleştirilmesi gerekir. Bu bölgelerdeki işletme faaliyetleri de maddi olmayan bir varlık oluşumuna yönelik olduğundan hizmete ilişkin oluşan giderlerinin aktifleştirilerek muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. IFRS'lerde araştırma faaliyetlerinin dönem gideri olarak kabul edilmesi, geliştirme giderlerinin ise aktifleştirilmesi benimsendiğinden; bu işletmelerin faaliyetlerinden doğan araştırmaya yönelik giderlerini dönem gideri olarak 750 nolu hesapta izlemeleri gerekirken, geliştirme faaliyetlerine yönelik giderlerini ise 263 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ

HESABI'nda aktifleştirmesi gerekmektedir.Aşağıda konu ile ilgili örnek uygulamalar yer almaktadır.

ÖRNEK 1:

Uluslararası Alfa Teknoloji Geliştirme Firmasının Türkiye temsilcisi olan Alfa Teknoloji Geliştirme A.ř., Portal bilgisayar yazılım programı ile ilgili bir araştırma başlatmış bulunmaktadır. Araştırma safhasında gerçekleşen giderlerin dağılımı yapılmış ve aşağıdaki gider payları tespit edilmiştir;

75.000.000-TL Telefon görüşmesi

150.000.000.-TL Elektrik Gideri

500.000.000.-TL Ofis elemanı brüt ücreti

1.000.000.000.-TL Araştırma elemanı brüt ücreti

2.000.000.000.-TL Araştırma şefi brüt ücreti

Gerek IFRS, gerek SPK düzenlemelerine göre faaliyetin araştırma niteliğinde olması nedeniyle, Alfa A.ř., yukarıda belirtilen giderleri aktifleştiremez. Yürütülen araştırma giderlerini gerçekleştirdiği anda dönem gideri olarak kayda almak zorundadır.Bu nedenle sözkonusu giderlerin 750 ARAşTIRMA VE GELİşTİRME GİDERLERİ HESABI'nda takip edilmesi gerekmektedir.Ayrıca Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde faaliyet gösteren şletmelere tanınan vergi istisnaları da dikkate alınarak kayıt gerçekleştirilmelidir.

-----/-----
750 ARAşTIRMA VE GELİşTİRME GİDER HS. 225.000.000.-

750 55 Ar-ge gid. Yeri

750 55 3 Dış.Sağ.Fay.Hiz.

750 55 300 Tlf.Gideri 75.000.000.-

750 55 301 Elektrik Gideri 150.000.000.-

381 GİDER TAHAKKUKLARI Hs. 225.000.000.-

-----/-----
750 ARAşTIRMA VE GELİşTİRME GİDER HS. 4.252.500.000.-

750 55 Arş.-Gelş. Gider Yeri

750 55 2 Memur Ücret ve Gid.

750 55 200 Ofis Elemanı

750 55 200 1 Brüt maaş 500.000.000.-

750 55 200 2 SSK İşv.Payı 97.500.000.-

750 55 200 3 İşşsizlik Prim 10.000.000.-

750 55 201 Arş. Elemanı

750 55 201 1 Brüt maaş 1.000.000.000.-

750 55 201 2 SSK İşv.Payı 195.000.000.-

750 55 201 3	İşsizlik Prim	20.000.000.-
750 55 202	Arş.Şefi	
750 55 202 1	Brüt maaş	2.000.000.000.-
750 55 202 2	SSK İşv.Payı	390.000.000.-
750 55 202 3	İşsizlik Prim	40.000.000.-

360 ÖDENECEK VERİ VE FONLAR Hs. 84.750.000.-

360 00	Ödenecek Gelir Vrg.	63.750.000.-
360 00 000	Ofis Elemanı	
360 01	Ödenecek Damga Vrg.	21.000.000.-
360 01 000	Ofis Elemanı	

361 ÖDENECEK SOS.GÜV.KST.Hs. 1.277.500.000.-

361 00	Ödenecek SSK Primi	
	İşçi ve İşv. Payı	1.172.500.000.-
361 01	İşsizlik İşçi ve İşv.	
	Sigorta Primi	105.000.000.-

335 PERSONELE BORÇLAR.Hs. 2.890.250.000.-

335 00	Ofis Elemanı	358.250.000.-
335 01	Araşt.Elemanı	844.000.000.-
335 01	Araşt.Şefi	1.688.000.000.-

----- / -----
630 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDER HS. 4.477.500.000.-

630 00	Memur Ücret ve Gid.	
630 00 100	Ofis Elemanı	
630 00 100 1	Brüt maaş	500.000.000.-
630 00 100 2	SSK İşv.Payı	97.500.000.-
630 00 100 3	İşsizlik Prim	10.000.000.-
630 00 101	Arş. Elemanı	
630 00 101 1	Brüt maaş	1.000.000.000.-
630 00 101 2	SSK İşv.Payı	195.000.000.-
630 00 101 3	İşsizlik Prim	20.000.000.-
630 00 102	Arş.Şefi	
630 00 102 1	Brüt maaş	2.000.000.000.-
630 00 102 2	SSK İşv.Payı	390.000.000.-
630 00 102 3	İşsizlik Prim	40.000.000.-

751 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME**GİDERLERİ YANSITMA HS**

4.477.500.000.-

751 55	Arş.-Gelş. Gider Yeri	
751 55 2	Memur Ücret ve Gid.	
751 55 200	Ofis Elemanı	
751 55 200 1	Brüt maaş	500.000.000.-
751 55 200 2	SSK İşv.Payı	97.500.000.-
751 55 200 3	İşsizlik Prim	10.000.000.-
751 55 201	Arş. Elemanı	
751 55 201 1	Brüt maaş	1.000.000.000.-
751 55 201 2	SSK İşv.Payı	195.000.000.-
751 55 201 3	İşsizlik Prim	20.000.000.-
751 55 202	Arş.Şefi	
751 55 202 1	Brüt maaş	2.000.000.000.-
751 55 202 2	SSK İşv.Payı	390.000.000.-
751 55 202 3	İşsizlik Prim	40.000.000.-

751 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME

4.477.500.000.-

GİDERLERİ YANSITMA HS.

751 55	Arş.-Gelş. Gider Yeri	
751 55 2	Memur Ücret ve Gid.	
751 55 200	Ofis Elemanı	
751 55 200 1	Brüt maaş	500.000.000.-
751 55 200 2	SSK İşv.Payı	97.500.000.-
751 55 200 3	İşsizlik Prim	10.000.000.-
751 55 201	Arş. Elemanı	
751 55 201 1	Brüt maaş	1.000.000.000.-
751 55 201 2	SSK İşv.Payı	195.000.000.-
751 55 201 3	İşsizlik Prim	20.000.000.-
751 55 202	Arş.Şefi	
751 55 202 1	Brüt maaş	2.000.000.000.-
751 55 202 2	SSK İşv.Payı	390.000.000.-
751 55 202 3	İşsizlik Prim	40.000.000.-

750 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME

4.477.500.000.-

GİDERLERİ HS.

750 55	Arş.-Gelş. Gider Yeri	
750 55 2	Memur Ücret ve Gid.	
750 55 200	Ofis Elemanı	

750 55 200 1	Brüt maaş	500.000.000.-
750 55 200 2	SSK İşv.Payı	97.500.000.-
750 55 200 3	İşsizlik Prim	10.000.000.-
750 55 201	Arş. Elemanı	
750 55 201 1	Brüt maaş	1.000.000.000.-
750 55 201 2	SSK İşv.Payı	195.000.000.-
750 55 201 3	İşsizlik Prim	20.000.000.-
750 55 202	Arş.Şefi	
750 55 202 1	Brüt maaş	2.000.000.000.-
750 55 202 2	SSK İşv.Payı	390.000.000.-
750 55 202 3	İşsizlik Prim	40.000.000.-

ÖRNEK 2:

Uluslararası Alfa Teknoloji Geliştirme Firmasının Türkiye Temsilcisi olan Alfa Teknoloji Geliştirme A.Ş., Business Integration Yazılım Programını, ABC Otomotiv A.Ş.'nin talepleri doğrultusunda geliştirerek, bir ay içinde kullanıma hazır duruma getirmeyi taahhüt etmiştir. Alfa Teknoloji Geliştirme A.Ş.'nin Türkiye Şubesinin yurtdışı merkeze aylık finansal durum raporları göndermek zorunda olması ve SPK'ya tabi bulunması nedeniyle, muhasebe sistemini Uluslararası Finansal Raporlama Standartları'na (IFRS) uygun olarak düzenlemesi ve muhasebe kayıtlarını bu standartlara göre tutması gerekmektedir. Alfa Teknoloji Geliştirme A.Ş., taahhüdünü bir ay içinde yerine getirmiştir. ABC Otomotiv A.Ş.'nin talebi doğrultusunda bu programı geliştirmek amacıyla o ay içinde işletmede katlanılan giderlerin projeye yönelik dağılımı yapılmış ve aşağıdaki gider payları tespit edilmiştir:

- 75.000.000.-TL Telefon görüşmesi
- 150.000.000.-TL Elektrik Gideri
- 500.000.000.-TL Ofis elemanı brüt ücreti
- 1.000.000.000.-TL Proje geliştirme elemanı brüt ücreti
- 2.000.000.000.-TL Proje geliştirme şefi brüt ücreti

Gerek IFRS, gerek SPK düzenlemelerine göre; faaliyetin geliştirme niteliği taşıması, ürünün satılacağı müşterisinin belli olması ve maddi olmayan bir varlığın oluşması gerekçeleriyle, Alfa A.Ş. nin, yukarıda belirtilen giderleri aktifleştirecek takip etmesi gerekmektedir. Ayrıca, örnekteki personel ücretlerine yönelik muhasebe kayıtları yapılırken, 4691 Sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Yasası kapsamında yer alan gelir vergisi muafiyetleri dikkate alınmalıdır. Buna göre ofis elemanı ücret muafiyet kapsamı dışında tutulurken, proje geliştirme elemanı ve şefinin ücreti ise muafiyet kapsamı dahilindedir.

-----/-----
750 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ HS. 225.000.000-

750 10 Esas Üretim Gider Yeri

750 10 3 Dış.Sağ.Fay.Hiz.

750 10 300 Tel.Gid. 75.000.000-

750 10 301 Elekt.Gid. 150.000.000-

381 GİDER TAHAKKUKLARI HS. 225.000.000-

-----/-----
750 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ HS. 4.252.500.000.-

750 10 Esas Üretim Gider Yeri

750 10 2 Memur Ücret ve Giderleri

750 10 200 Ofis Elemanı

750 10 200 1 Brüt maaş 500.000.000.-

750 10 200 2 SSK İşv.Payı 97.500.000.-

750 10 200 3 İşsizlik Prim 10.000.000.-

750 10 201 Proje Glş. Elemanı

750 10 201 1 Brüt maaş 1.000.000.000.-

750 10 201 2 SSK İşv.Payı 195.000.000.-

750 10 201 3 İşsizlik Prim 20.000.000.-

750 10 202 Proje Glş. Şefi

750 10 202 1 Brüt maaş 2.000.000.000.-

750 10 202 2 SSK İşv.Payı 390.000.000.-

750 10 202 3 İşsizlik Prim 40.000.000.-

360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HS. 84.750.000.-

360 00 Ödenecek Gelir Vrg. 63.750.000.-

360 00 000 Ofis Elemanı

360 01 Ödenecek Damga Vrg. 21.000.000.-

360 01 000 Ofis Elemanı

361 ÖDENECEK SOS.GÜV.KST.Hs. 1.277.500.000.-

361 00 Ödenecek SSK Primi

İşçi ve İşv. Payı 1.172.500.000.-

361 01 İşsizlik İşçi ve İşv. .

Sigorta Primi 105.000.000.-

335 PERSONELE BORÇLAR.Hs. 2.890.250.000.-

335 00 Ofis Elemanı 358.250.000.-

335 01 Proje Gelş.Elemanı 844.000.000.-

335 01 Proje Gelş.Şefi 1.688.000.000.-

-----/-----
751 ARAŞTIR.VE GELİŞ.GİD.YANST.HS. 4.477.500.000-

751 10	Esas Üretim Gider Yeri	
751 10 3	Dış.Sağ.Fay.Hiz.	
751 10 300	Tel.Gid.	75.000.000 -
751 10 301	Elekt.Gid.	150.000.000 -
751 10 2	Memur Ücret ve Giderleri	
751 10 200	Ofis Elemanı	
751 10 200 1	Brüt maaş	500.000.000.-
751 10 200 2	SSK İşv.Payı	97.500.000.-
751 10 200 3	İşsizlik Prim	10.000.000.-
751 10 201	Proje Glş. Elemanı	
751 10 201 1	Brüt maaş	1.000.000.000.-
751 10 201 2	SSK İşv.Payı	195.000.000.-
751 10 201 3	İşsizlik Prim	20.000.000.-
751 10 202	Proje Glş. Şefi	
751 10 202 1	Brüt maaş	2.000.000.000.-
751 10 202 2	SSK İşv.Payı	390.000.000.-
751 10 202 3	İşsizlik Prim	40.000.000.-

750 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ H S. 4.477.500.000 -

750 10	Esas Üretim Gider Yeri	
750 10 3	Dış.Sağ.Fay.Hiz.	
750 10 300	Tel.Gid.	75.000.000-
750 10 301	Elekt.Gid.	150.000.000-
750 10 2	Memur Ücret ve Giderleri	
750 10 200	Ofis Elemanı	
750 10 200 1	Brüt maaş	500.000.000.-
750 10 200 2	SSK İşv.Payı	97.500.000.-
750 10 200 3	İşsizlik Prim	10.000.000.-
750 10 201	Proje Glş. Elemanı	
750 10 201 1	Brüt maaş	1.000.000.000.-
750 10 201 2	SSK İşv.Payı	195.000.000.-
750 10 201 3	İşsizlik Prim	20.000.000.-
750 10 202	Proje Glş.Şefi	
750 10 202 1	Brüt maaş	2.000.000.000.-
750 10 202 2	SSK İşv.Payı	390.000.000.-
750 10 202 3	İşsizlik Prim	40.000.000.-

-----/-----
263 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ HS.4.477.500.000 -

263 00 000 Tel.Gid. 75.000.000 -

263 00 001 Elekt. Gid. 150.000.000-

263 00 002 Memur Ücret ve Giderleri

751 ARAŞTIR. VE GELİŞ. GİD. YANST. HS. 4.477.500.000 -

751 10	Esas Üretim Gider Yeri	
751 10 3	Dış.Sağ.Fay.Hiz.	
751 10 300	Tel.Gid.	75.000.000 -
751 10 301	Elekt. Gid.	150.000.000 -
751 10 2	Memur Ücret ve Giderleri	
751 10 200	Ofis Elemanı	
751 10 200 1	Brüt maaş	500.000.000.-
751 10 200 2	SSK İşv.Payı	97.500.000.-
751 10 200 3	İşsizlik Prim	10.000.000.-
751 10 201	Proje Glş. Elemanı	
751 10 201 1	Brüt maaş	1.000.000.000.-
751 10 201 2	SSK İşv.Payı	195.000.000.-
751 10 201 3	İşsizlik Prim	20.000.000.-
751 10 202	Proje Glş. Şefi	
751 10 202 1	Brüt maaş	2.000.000.000.-
751 10 202 2	SSK İşv.Payı	390.000.000.-
751 10 202 3	İşsizlik Prim	40.000.000.-

-----/-----
6. SONUÇ

Ülkemizde sanayi-üniversite ilişkilerini güçlendirmeye yönelik girişimlerin temeli 1990'lı yılların öncesine dayanmaktadır. 1970'li yıllarda DPT'nin bu alanda yaptığı çalışmalar, daha sonra KOSGEB'e devredilmiştir. KOSGEB, 4691 Sayılı Yasa çıkıncaya kadar, bir yönetmelikle teknoloji geliştirme bölgeleri faaliyetlerini yürütmeye çalışmıştır. 2001 yılında yürürlüğe giren 4691 Sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Yasası üç alanda önemli teşvikler getirmiştir: Yönetici şirketin desteklenmesi, firmaların desteklenmesi ve çalışanların desteklenmesi. Zaman içerisinde teknoparkta yapılan Ar-Ge çalışmalarının yurtdışına satılması ile ek teşviklerin getirilmesi beklenmektedir.

4691 Sayılı Yasa'ya göre bölgede faaliyet gösteren işletmelerin Ar-Ge işlemlerinin muhasebeleştirilmesi, sağlanan istisnaların dikkate alınmasını gerektiren bazı özellikler arz etmektedir. Bölgede faaliyet gösteren işletmelerin istisna kapsamında yer alan ve almayan faaliyet kazançları ayırımının kolayca yapılmasını sağlayacak şekilde muhasebe kayıtlarını tutmaları gerekmektedir.

Ayrıca bu tür işletmelerin maddi olmayan varlık üretmeleri nedeniyle, IFRS'lerde yer alan düzenlemelere paralel olarak muhasebe kayıtlarını tutarken, faaliyetin araştırma kısmını dönem gideri olarak kabul etmeleri, geliştirme kısmını ise 263 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME HS.'da takip etmeleri gerekmektedir. Söz konusu maddi olmayan varlık yılsonunda faydalı ömrü dikkate alınarak itfa edilmelidir.

7. KAYNAKÇA

- AKDOĞAN, Nalan. "Araştırma Geliştirme Maliyetlerinin Kapsamı ve Muhasebeleştirilme Esasları (TMS-15)", Muhasebe ve Denetime Bakış Dergisi, Yıl:1, Sayı:1, Nisan 2000.
- ALTUĞ, Osman. Maliyet Muhasebesi, Genişletilmiş 13. Baskı, Türkmen Kitabevi, İstanbul, 2001.
- DELOITTE, IAS Plus, Standards: IAS38, Intangible Assets, (erişim 04.04.2004) <http://www.iasplus.com/standard/ias38.htm>
- FALCHE, Cai O.; An IT Center or Techno Park in Ufa, IPC/IPR, 19.06.2001, <http://www.unido.org/userfiles/timminslh/techno-park.pdf> (erişim 31.03.2004)
- KAVAK, Ahmet; "Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu İle Öngörülen Destekler ve Vergi İstisnaları", Mali Çözüm, İSMMMO, Yıl:12, Sayı:61, Ekim-Kasım-Aralık 2002.
- Maliye Bakanlığı, Gelirler Genel Müdürlüğü, Kurumlar Vergisi Sirküleri, 28.10.2003, Sayı:KVK,1/2003-1/Teknoloji Geliştirme Bölgeleri-1.
- Sanayi ve Ticaret Bakanlığı, Küçük ve Orta Ölçekli Sanayi Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı (KOSGEB), Teknoloji Araştırma ve Geliştirme Destegi Uygulama Usul ve Esasları, 3.06.2003 tarih ve 25154 sayılı Resmi Gazete.
- Sanayi ve Ticaret Bakanlığı, Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği.
Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu, 06.07.2001 tarih ve 24454 Sayılı Resmi Gazete
- TOROSLU, Vefa; "Türkiye Muhasebe Standardı-15, Araştırma ve Geliştirme Maliyetleri", Mali Çözüm, Yıl:13, Sayı:64, Temmuz-Ağustos-Eylül 2003.
- TÜBİTAK, Araştırma-Geliştirme (Ar-Ge) Yardımı Uygulama Esasları, Ankara, 1997.
- YANIK, Serap ve Ganite Kunt; "Ar-Ge Faaliyetlerinin Muhasebeleştirilmesinin TMS, IAS SSAP Açısından Değerlendirilmesi", Yaklaşım, sayı:74, Şubat 1999.
- <http://www.turmob.org.tr/tmudesk/f15.doc> (erişim 31.03.2004)
- 5035 Sayılı Kanunun Bazı Maddelerinde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun 02.01.2004 tarih ve 25334 sayılı Resmi Gazete.