

TEKNOPARK BÖLGESİNE TAŞINILMADAN ÖNCE BAŞLANAN VE TEKNOPARK BÖLGESİNDE DEVAM EDİLEN FAALİYETLERİN VERGİLENDİRİLMESİ

Ufuk ÜNLÜ*

ÖZ

Son yıllarda Ar-Ge faaliyetlerinin gerçekleştiği bilim parkları, teknoparklar ve inovasyon merkezleri de büyük bir önem kazanmaktadır. **İnovasyona** ve Ar-Ge'ye dayalı şirketlerin kurulmasını teşvik eden ve onlara yüksek nitelikli ofis alanları ve destek hizmetleri sunan organizasyonlara teknoloji geliştirme bölgeleri veya teknoparklar denir. Temel amacı bünyesindeki bilgi tabanlı şirketlerin, yenilikçilik ve rekabetçilik kültürünü destekleyerek toplumun zenginliğini artırmak olan teknoparklar; üniversiteler, Ar-Ge kuruluşları, firmalar ve pazar arasında bilgi ve teknoloji akışını yönetip ve teşvik etmektedir. Teknoparklarda faaliyet gösteren firmaların birçoğu bu bölgeye taşınmadan önce faaliyetlerine başlamışlar ve taşınma tamamlandıktan sonra faaliyetlerine kaldıkları yerden devam etmişlerdir. Söz konusu firmaların teknoparka taşınmadan önce başlayan faaliyetlerinin nasıl vergilendirileceği hususu bu makalemizde değerlendirilecektir.

Anahtar Sözcükler: Teknopark, Ar-Ge, **İnovasyon**, Üretim.

1. GİRİŞ

Emek yoğun ekonomiden, bilgi ve teknoloji yoğun ekonomiye geçişin en önemli parametrelerinden biri de Teknoloji Geliştirme Bölgeleridir. Yaygın bilinen adıyla Teknoparklar ülkelerin araştırma geliştirme, teknoloji ve patent üretim merkezleri olarak tanımlanabilir. Bir başka ifadeyle ise teknoparklar; üniversiteler/araştırma kurumları ve sanayi kuruluşlarının aynı ortam içerisinde araştırma, geliştirme ve inovasyon çalışmalarını sürdürdükleri; birbirleri arasında bilgi ve teknoloji transferi gerçekleştirdikleri; akademik, ekonomik ve sosyal yapının bütünleştiği organize araştırma ve iş geliştirme ekosistemleridir. Uluslararası Bilim Parkları Derneği'nin (The International Association of Science Parks, IASP) tanımına göre teknoparklar; ana amacı, bünyesindeki bilgi tabanlı firmaların, yenilikçilik ve rekabetçilik kültürünü destekleyerek ve öne çıkararak toplumun zenginliğini artırmak olan, uzmanlaşmış profesyonellerce yönetilen bir girişimdir. Bu amaçların

* Başbakanlık Başmüfettişi

sağlanabilmesi için bir teknopark; üniversiteler, Ar-Ge kuruluşları, firmalar ve pazar arasında bilgi ve teknoloji akışını yönetir ve teşvik eder; kuluçka merkezleri yardımıyla yenilikçi firmaların oluşmasını ve büyümesini kolaylaştırır; yüksek kalitede mekân ve olanaklar sağlar ve diğer katma değerli hizmetleri sunar.

Bu çalışmada, teknoloji geliştirme bölgesinde faaliyet gösteren firmaların bu faaliyetlerine teknoparka taşınmadan önce başlamaları ve teknoparklarda devam etmeleri halinde kurumlar vergisi ve KDV açısından nasıl vergilendirilmesi gerektiği konusu irdelenecektir.

2. ÜLKEMİZDEKİ TEKNOPARKLAR

İlk örneklerine 2. Dünya savaşı sırasında rastlanan teknoparkların ilki 1952 yılında ABD'nin Kuzey Kaliforniya bölgesinde Standford Research Park(Silikon Vadisi) ismiyle kurulmuştur. Dünyadaki ikinci teknopark ise İngiltere'de 1972 yılında kurulan Heriot-Watt Üniversitesi'dir. Dünya genelinde 1980 yılının sonlarına doğru teknoparklar hızla yaygınlaşmış ve bugün pek çok ülkede örnekleri bulunmaktadır.

2001 yılında 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu ile yasal zemine kavuşan Teknoloji Geliştirme Bölgeleri; üniversiteleri, araştırmacıları, iş dünyasını bir araya getirerek, teknoloji üretimi ve ürünlerin ticarileşmesine izin vermektedir. 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu'ndaki tanıma göre, TGB (Teknoloji Geliştirme Bölgesi), yüksek/ileri teknoloji kullanan ya da yeni teknolojilere yönelik firmaların, belirli bir üniversite veya yüksek teknoloji enstitüsü ya da AR-GE merkezi 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 buldukları, 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.

Ülkemizde mevcut teknoloji geliştirme bölgelerinin büyük bölümü üniversite odaklı teknoparklardır. Ancak organize sanayi bölgelerinde kurulmuş teknoparklara ek olarak, özellikle Anadolu kentlerinde olmak üzere, ildeki önemli kamu ve sanayi kurum ve kuruluşların üniversiteler ile işbirliğinde, ilin genelini temsilen teknoparklar da mevcuttur.

2001 yılından itibaren uygulanmaya başlanan Kanun neticesinde 85 tane

Teknoloji Geliştirme Bölgesi kurulmuştur. Bunlardan 71 tanesi çalışmalarını sürdürmekte iken, diğerleri yapılaşmalarını tamamlama aşamasındadır. Ağustos 2020 itibarıyla; faaliyette olan teknokentlerde Ar-Ge çalışmalarını yürüten firmaların sayısı 5.920'ye ulaşmıştır. Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde, 2020 yılı Ağustos ayı itibarıyla toplam 60.757 personele istihdam sağlanmıştır. Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde tamamlanan Ar-Ge proje sayısı 36.963, yürütülen Ar-Ge projesi 10.208 adettir. Yabancı sermaye açısından baktığımızda; Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde toplam 317 yabancı/yabancı ortaklı firma yer almaktadır. Bölgelerde faaliyet gösteren firmalar tarafından tescil ettirilen patent sayısı 1.201 ve başvuru süreci devam eden patent sayısı 2.734'tür.

Dünyada teknoloji girişimciliğinin geldiği noktada üniversitelere yakın bölgelerde gerçekleştirilen üniversite-sanayi işbirliğinin yanında şehir merkezlerinde yer alan ortak çalışma alanlarında, kuluçka merkezlerinde, girişimci etkileşim halinde faaliyetlerini sürdürmektedir. Ülkemizdeki Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetlerini geliştirmek ve desteklemek amacıyla var olan devlet desteklerinin yanı sıra bu ekosistemin en önemli etkenlerinden biri olan sermaye fonlarının özel sektörün ayıracağı kaynaklarla kurulması ve güçlendirilmesi amaçlanmaktadır. Teknoparklarda faaliyet gösteren girişimcilerin üniversite-sanayi işbirliği ile geliştirdikleri projelerin hayata geçirilmesi, projelerde ortaya çıkan ürünlerin prototipinin oluşturulması, testlerinin yapılması amacıyla bölge yönetici şirketlerine altyapı, idare binası ve kuluçka merkezi için yardım amaçlı verilen desteğin yanı sıra Ar-Ge binası, atölye ve buralarda yer alacak ekipmanlara yönelik desteklerde verilebilir.

Teknoparklardaki faaliyetlere ilişkin muafiyet ve istisnaların 31/12/2023 yılına kadar uygulanması düzenlenmişken, 03/02/2021 tarih ve 31384 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 7263 sayılı Kanun uyarınca anılan tarih 31/12/2028 olarak yeniden düzenlenmiştir.

3. TEKNO PARK BÖLGESİNE TAŞINILMADAN ÖNCE BAŞLANAN FAALİYETLERİN DURUMU

4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun “Tanımlar” başlıklı 3. maddesinde;

“Bu Kanunun uygulanmasında;

...

c. Araştırma ve Geliştirme (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,

...

1) 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,

...

İfade eder.”

hükümlerine yer verilmiştir.

Aynı Kanunun geçici 2. maddesinde; “Yönetici şirketlerin bu Kanun uygulaması kapsamında elde ettikleri kazançlar ile Bölgede faaliyet gösteren gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, münhasıran bu Bölgedeki yazılım, tasarım ve AR-GE faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları 31/12/2023 tarihine kadar gelir ve kurumlar vergisinden müstesnadır.” hükmü yer almaktadır.

Söz konusu madde hükmünden yararlanılabilmesi için;

• Bu Kanunda tanımlanan teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyet gösterilmesi,

• Kazancın, münhasıran bu bölgedeki yazılım, tasarım ve Ar-Ge faaliyetlerinden elde edilen kazançlardan olması,

• Bölge içi ve dışı faaliyetlerden elde edilen kazanç ayırımının yapılması Gerekmektedir.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin “5.12.2.2. Yazılım ve Ar-Ge faaliyetlerinden elde edilen kazançlarda kurumlar vergisi istisnasının kapsamı” başlıklı bölümünde;

“Yapılan düzenlemeyle teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyet gösteren mükelleflerin, münhasıran bu bölgedeki yazılım ve Ar-Ge faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlar, faaliyete başlanılan tarihten bağımsız olmak üzere, 31/12/2028 tarihine kadar kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.

Bölgede faaliyette bulunan mükelleflerin bölge dışında gerçekleştirdikleri faaliyetlerinden elde ettiği kazançlar, yazılım ve Ar-Ge faaliyetlerinden elde edilmiş olsa dahi istisnadan yararlanamaz.

Öte yandan, 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. Ancak, lisans, patent gibi gayri maddi haklara bağlanmamış olmakla birlikte uyarılama, yerleştirme, geliştirme, revizyon, ek yazılım gibi faaliyetlerden elde edilen kazançların istisna kapsamında değerlendirileceği tabiidir.

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.”

Aynı tebliğin “5.12.2.2.2. Bölgede faaliyete geçilmeden önce başlatılmış projelerden sağlanan kazançların istisna kapsamında değerlendirilip değerlendirilmeyeceği” başlıklı bölümünde;

“Mükelleflerin bölgede faaliyete geçtikleri tarih itibarıyla tamamlamış oldukları yazılım, tasarım ve Ar-Ge’ye dayalı projelerden elde edecekleri kazançların istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir.

Diğer taraftan, mükelleflerin bölgede faaliyete geçmeden önce başlayıp, bölgede devam ettirdikleri yazılım, tasarım ve Ar-Ge’ye dayalı projelerden sağladıkları kazancın, sadece projenin bölgede gerçekleştirilen kısmına isabet eden tutarı istisnadan yararlanabilecektir.

Elde edilen kazancın ne kadarının bölgede gerçekleştirilen çalışmalara ilişkin olduğu, bölgede faaliyete başlanmasından sonra ortaya çıkan maliyetin projenin başlangıcından tamamlanmasına kadar geçen dönemde oluşan maliyete oranı kullanılmak suretiyle belirlenecektir. Daha sağlıklı

bir sonuç verecekse, mükelleflerin başka bir yöntem kullanmak suretiyle de (kullanılan doğrudan işgücü miktarı gibi) bu ayrımı yapabilmeleri mümkün bulunmaktadır.”

Açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, bölge dışında gerçekleştirilen faaliyetlerden elde edilen kazançların istisnaya konu edilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Öte yandan, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

1/1 maddesinde; Türkiye’de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi olduğu,

Geçici 20/1 maddesinde; 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununa göre teknoloji geliştirme bölgesinde ve ihtisas 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, oyun, mobil ve askeri komuta kontrol uygulama yazılımı şeklindeki teslim ve hizmetleri katma değer vergisinden müstesna olduğu, bu kapsamda istisna edilen işlemler bakımından bu Kanunun 30. maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi hükmü uygulanmayacağı ve Hazine ve Maliye Bakanlığının 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 yetkili olduğu hüküm altına alınmıştır.

Ayrıca, KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/G.2.) “Teknoloji Geliştirme Bölgesinde ve İhtisas Teknoloji Geliştirme Bölgesinde Verilen Teslim ve Hizmetler” başlıklı bölümünde;

“3065 sayılı Kanunun geçici 20/1. maddesi ile, 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununa göre teknoloji geliştirme bölgesinde ve ihtisas 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, oyun, mobil ve askeri komuta kontrol uygulama yazılımı şeklindeki teslim ve hizmetlerinin KDV’den müstesna olduğu ve Maliye Bakanlığının 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 yetkili olduğu hüküm altına alınmıştır.

Bu hükme göre, teknoloji geliştirme bölgelerinde veya ihtisas teknoloji geliştirme bölgelerinde bulunan mükelleflerin 31/12/2028 tarihine kadar bu bölgede ürettikleri sistem yönetimi, veri yönetimi, iş uygulamaları, sektörel, internet, oyun, mobil ve askeri komuta kontrol uygulama yazılımları şeklindeki teslim ve hizmetleri KDV’den istisnadır. Söz konusu bölgede üretilen yazılımın farklı kişilere satılması ya da satışın CD veya elektronik ortamda yapılması istisna uygulanmasına engel değildir.

Üniversitelere bağlı Teknokentler de Teknoloji Geliştirme Bölgesi olarak değerlendirilir. Kanunun geçici 20/1. maddesi kapsamında üretilen söz konusu yazılımların fikri mülkiyet hakkının, bu bölgede faaliyette bulunan mükellefte kalmak suretiyle belirli zaman aralıklarıyla farklı kişilere satılması veya söz konusu yazılımların sanal ortamda paylaşımının sağlanması halinde de KDV istisnası uygulanır.

Ayrıca, yazılımların pazarlanması işinin bayi kanalıyla yapılması halinde, Teknokent bünyesinde geliştirilen sistem yönetimi, veri yönetimi, iş uygulamaları, sektörel, internet, oyun, mobil ve askeri komuta kontrol uygulamalarına yönelik genel anlamda yazılım programlarının bayiye tesliminde KDV istisnası uygulanır. Bayiler tarafından satışında ise (bu satış işlemi istisna kapsamında değerlendirilmeyeceğinden) genel hükümler çerçevesinde KDV hesaplanır.

Ancak, teknoloji geliştirme bölgesinde veya ihtisas teknoloji geliştirme bölgesinde faaliyette bulunan girişimciler tarafından münhasıran bu bölgelerde üretilen yazılımlar için yapılacak her türlü mal ve hizmet alımları, söz konusu yazılımın vergiden istisna olup olmadığına bakılmaksızın KDV’ye tabidir.

Güncelleme dışında bir yazılımla ilgili olarak verilen bakım, destek (otomasyon) hizmetleri, teknoloji geliştirme bölgesinde veya ihtisas teknoloji geliştirme bölgesinde üretilse dahi, network uygulamaları gibi yazılımlar, işlevlerini yerine getirmek için yazılım kullanan ürün, aygıt, eşya vb. donanımlar ile bu donanımlara ilişkin hizmetler, web sitesi aracılığıyla verilen reklam hizmetleri ve ar-ge çalışmaları kapsamında yer alan teslim ve hizmetler istisna kapsamında değerlendirilmez.

1/1/2019 tarihinden itibaren bu istisna kapsamında yapılan işlemlere ilişkin yüklenilen KDV indirilebilir, ancak indirim yoluyla giderilemeyen KDV iade edilmez.

Diğer taraftan, teknoloji geliştirme bölgesinde veya ihtisas teknoloji geliştirme bölgesinde üretilen yazılımın Kanununun 11 ve 12. maddeleri kapsamında ihraç edilmesi halinde, bu ihracata ilişkin yüklenilen KDV'nin, 3065 sayılı Kanununun 32. maddesine göre indirim ve iade konusu yapılması mümkündür.”

Açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, münhasıran teknoloji geliştirme bölgesi ve ihtisas teknoloji geliştirme bölgesinde üretilen sistem yönetimi, veri yönetimi, iş uygulamaları, sektörel, internet, oyun, mobil ve askeri komuta kontrol uygulama yazılımı şeklindeki teslim ve hizmetler KDV'den istisnadır.

4. SONUÇ

Teknoparklardaki faaliyetlere ilişkin muafiyet ve istisnaların 31/12/2023 yılına kadar uygulanması düzenlenmişken, 03/02/2021 tarih ve 31384 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 7263 sayılı Kanun uyarınca anılan tarih 31/12/2028 olarak yeniden düzenlenmiştir. Böylelikle avantaj sağlayan bu husus beş yıl daha uzatılmıştır.

Teknopark dışında gerçekleştirilen faaliyetlerden elde edilen kazançların istisnaya konu edilmesi mümkün bulunmamaktadır. Teknoparka geçildikten sonra bahse konu Kanununun istisna saydığı faaliyetler devam edilmesi halinde elde edilecek kazançlar 31/12/2028 tarihine kadar kurumlar vergisinden istisna olacaktır. İstisna edilen faaliyetlerin pazarlanması durumunda, bu ürünlerden elde edilen kazançların sadece lisans, patent gibi gayrimaddi haklara isabet eden kısmı için, transfer fiyatlandırması esaslarına göre gerekli ayrıştırma yapılmak suretiyle istisna hükümlerinden yararlanılabilecektir.

Ayrıca teknoloji geliştirme bölgesi dışında üretilip halihazırda pazarlanmakta olan yazılımlarla ilgili yeni sürüm ve güncellemelere ilişkin uyarılama, yerleştirme, geliştirme, revizyon ve ek yazılım gibi yazılımların münhasıran teknoloji geliştirme bölgesi içerisinde üretilmesi, bakım, destek (otomasyon) hizmetleri kapsamında olmaması ve teknoloji geliştirme bölgesi dışında üretilen ürünlerden bağımsız olarak ayrıca satışa konu edilmesi koşuluyla satışı KDV'den istisnadır.

KAYNAKÇA

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu (19842 Kasım) Resmi Gazete (18563 sayılı)

4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu (2001, 6 Temmuz) Resmi Gazete (244454 sayılı)

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu (2006, 21 Haziran) Resmi Gazete (26205 sayılı)