

T.C.
MALİYE BAKANLIĞI
Gelirler Genel Müdürlüğü

Kurumlar Vergisi Sirküleri/1

Konusu	: Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Uygulanan Vergisel Teşvikler
Tarihi	: 28/10/2003
Sayısı	: KVK-1/ 2003-1 / Teknoloji Geliştirme Bölgeleri - 1
İlgili olduğu maddeler	: Gelir Vergisi Kanunu Madde 37, 61 ve Mük. 120, Kurumlar Vergisi Kanunu Madde 8 ve 13, Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu Madde 8
İlgili olduğu kazanç türleri	: Ticari Kazanç, Ücret

1- Giriş

Teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyet gösteren mükellefler ile yönetici şirketlerin yararlanabilecekleri vergisel teşviklere yönelik açıklamalar sirkülerin konusunu oluşturmaktadır.

2. Yasal Düzenleme

26/06/2001 tarih ve 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun 8 inci maddesinde bölgelerin ve bölgede faaliyet gösterecek mükelleflerin gelişimini teşvik edici düzenlemelere yer verilmiştir. Madde aşağıdaki gibidir:

“Destek ve Muafiyetler

MADDE 8.- Bölgelerin kurulması için gerekli arazi temini, alt yapı ve idare binası inşası ile ilgili giderlerin yönetici şirketlerce karşılanmayan kısmı yardım amacıyla Bakanlık bütçesine konulan ödenekle sınırlı olmak üzere karşılanabilir.

Yönetici şirket, bu Kanunun uygulaması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır. Atık su arıtma tesisi işleten Bölgelerden, belediyelerce atık su bedeli alınmaz.

Bölgede yer alan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, münhasıran bu Bölgedeki yazılım ve AR-GE'ye dayalı üretim faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları, faaliyete geçilmesinden itibaren beş yıl süre ile gelir ve kurumlar vergisinden müstesnadır. Bakanlar Kurulu, seçilen, hedef alınan, belirli teknolojik alanlar ve ürünler için on yıl kadar süreyi uzatabilir.

Bölgede çalışan araştırmacı, yazılımcı ve AR-GE personelinin bu görevleri ile ilgili ücretleri, Bölgenin kuruluş tarihinden itibaren on yıl süre ile her türlü vergiden istisnadır.

Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerince bu Bölgelerde AR-GE faaliyetlerinde bulunan kişi, kurum veya kuruluşlara makbuz karşılığı sponsor olarak yapılan bağış ve yardımlar toplamı 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 89 uncu maddesinin (2) numaralı bendi ile 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 14 üncü maddesinin (6) numaralı bendinde belirtilen oran ve esaslar dahilinde indirim tabii tutulur.”

Kanunun 9 uncu maddesine dayanılarak hazırlanan **“Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği”** 19/06/2002 tarih ve 24790 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanmıştır.

3. Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Faaliyette Bulunan Mükelleflere Yönelik Vergisel Teşvikler

3.1. Yazılım ve AR-GE'ye Dayalı Üretim Faaliyetlerinden Elde Edilen Kazançlara İlişkin İstisna

Mükelleflerin münhasıran, teknoloji geliştirme bölgelerinde gerçekleştirdikleri **yazılım ve AR-GE'ye dayalı üretim faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlar** gelir ve 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.

İstisna uygulanmasında, mükellefin tam veya dar mükellefiyet esasında gelir veya kurumlar vergisine tabi olmasının bir önemi yoktur.

3.1.1. İstisna Kapsamına Giren Faaliyetler

İstisna, sadece yazılım ve AR-GE'ye dayalı üretim faaliyetlerinden elde edilen kazançlara tanınmıştır. Bu açıdan her şeyden önce hangi faaliyetlerin istisna kapsamına girdiğinin tespiti gerekmektedir.

4691 sayılı Kanunda;

Araştırma ve Geliştirme (AR-GE): Bilim ve teknolojinin gelişmesini sağlayacak yeni bilgileri elde etmek veya mevcut bilgilerle yeni malzeme, ürün ve araçlar üretmek, yazılım üretimi dahil olmak üzere yeni sistem, süreç ve hizmetler oluşturmak veya mevcut olanları geliştirmek amacı ile yapılan düzenli çalışmalar,

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 ve hizmetlerin tümü,

olarak tanımlanmıştır.

Bir faaliyetin istisna kapsamında değerlendirilip değerlendirilmeyeceği konusunda yukarıda yer alan tanımlar esas alınacaktır.

3.1.2. Bölgede Faaliyete Geçilmeden Önce Başlatılmış Projelerden Sağlanan Kazançların Anılan İstisna Kapsamında Değerlendirilip Değerlendirilmeyeceği

Mükelleflerin bölgede faaliyete geçtikleri tarih itibarıyla tamamlamış oldukları yazılım ve AR-GE'ye dayalı projelerden elde edecekleri kazançların istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir.

Diğer taraftan, mükelleflerin bölgede faaliyete geçmeden önce başlayıp, bölgede faaliyete geçtikten sonrada devam ettirdikleri yazılım ve AR-GE'ye dayalı projelerden sağladıkları kazancın ancak, projenin bölgede gerçekleştirilen kısmına ilişkin kazanç kısmı 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 belirlenebilir. Daha sağlıklı bir sonuç verecekse, mükelleflerin başka bir yöntem kullanmak suretiyle de (kullanılan direkt işgücü miktarı gibi) bu ayrımı yapabilmeleri mümkün bulunmaktadır.

3.1.3. İstisna Tutarının Tespiti

Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun 8 inci maddesinde yer alan istisna, bir kazanç istisnasıdır. Dolayısıyla, istisna kapsamında olan projeler ile ilgili olarak elde edilen hasıllardan proje maliyetinin düşülmesi sonucu bulunacak kazancın tamamı istisna olacaktır.

İstisna kazancın ve bu bağlamda gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespiti açısından, **istisna**

kapsamında olan faaliyetler ile diğer faaliyetlere ilişkin hasılat, maliyet ve gider unsurlarının ayrı ayrı izlenmesi gerekmektedir. Kazancı istisna kapsamında olacak projelere ait giderlerin diğer faaliyetlerle ilişkilendirilmesi, beyan edilecek matrahın hatalı tespitine yol açacaktır.

Kazancı istisna kapsamında olan projelerin zararlı sonuçlanması halinde bu zararların diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlardan indirilmesi mümkün değildir.

3.1.3.1. Müşterek Genel Giderler ve Amortismanların Dağıtımı

İstisna kapsamına giren faaliyetler ile bu kapsama girmeyen işlerin birlikte yapılması halinde, müşterek genel giderlerin bu faaliyetler ile ilgili olarak cari yılda oluşan maliyetlerin birbirine oranı esas alınarak dağıtılması gerekir.

Mükelleflerin istisna kapsamına girmeyen üretim faaliyetlerinde müştereken kullandığı tesisat, makine ve ulaştırma vasıtalarının amortismanlarının ise bunların her bir işte kullandıkları gün sayısına göre dağıtımının yapılması gerekmektedir.

3.1.3.2. Bölgedeki Diğer Faaliyetlerden Sağlanan Kazançların Anılan İstisna Kapsamında Değerlendirilip Değerlendirilmeyeceği

Bölgede faaliyet gösteren mükelleflerin esas faaliyetleri dışında ancak, normal ticari işlemleri kapsamında elde edecekleri gelirleri ile olağandışı gelirlerinin istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir. **Bu kapsamda nakitlerin değerlendirilmesi sonucu oluşan faiz gelirleri, yabancı para cinsinden aktifler dolayısıyla oluşan kur farkları, iktisadi kıymetlerin elden çıkarılmasından doğan gelirler** istisna kapsamında değerlendirilmez.

3.1.4. İstisna Uygulamasında Süre

İstisna, beş yıllık bir süre ile uygulanacak olup, istisna süresinin başlangıç tarihi olarak, yönetici şirketten izin alınarak bölgede fiilen faaliyete geçilen tarih esas alınır.

Beş yıllık süre, istisnanın başladığı güne son yılda tekabül eden günde sona erecektir.

İstisna süresinin vergilendirme dönemi içinde sona ermesi halinde sürenin sona erdiği tarih itibarıyla kazanç tespitinin yapılması, istisnaya tabi olacak kazancın tespiti açısından gerekli olacaktır.

Bakanlar Kuruluna; seçilen, hedef alınan, belirli teknolojik alanlar ve ürünler için beş yıllık süreyi on yıla kadar uzatma konusunda yetki tanınmıştır. Bakanlar Kurulu'nun bu yetkisini kullanması halinde, kullanılan yetki kapsamında olan mükellefler istisnadan ancak, on yıllık süre için yararlanabilirler.

3.1.5. Geçici Vergi Uygulaması

İstisna uygulamasına ilişkin olarak yıllık vergilendirme dönemi baz alınarak yapılan açıklamalar, mükelleflerin geçici vergi dönemleri itibarıyla hesaplayacakları kazancın tespiti açısından da geçerlidir.

3.1.6. İstisna Kazançların Dağıtımını Halinde Stopaj

Bölgede faaliyette bulunan kurumlar vergisi mükelleflerinin bu istisna kazançları dağıtımaları halinde, Gelir Vergisi Kanununun 94/6-b maddesi gereğince gelir vergisi tevkifatı yapmaları gerekir.

Tevkifat kar payı elde edenin gelir vergisine mahsuben yapıldığından, 4691 sayılı Kanunun 8 inci maddesindeki istisna hükmünün yapılacak tevkifata etkisi bulunmamaktadır. (81 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin B bölümünde konuya ilişkin açıklamaya yer verilmiştir.)

3.1.7. Muhasebe Kayıtları

İstisnadan yararlanacak kazancın tespiti açısından, mükelleflerin istisna kapsamına giren üretim faaliyetlerine ilişkin kazançlar ile istisna kapsamında değerlendirilmeyecek faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarının ayırımını yapabilecek şekilde kayıtlarını tutmaları gerekmektedir.

3.1.8. İstisna Kazancın Beyannameye Gösterilmesi

İstisna kapsamındaki kazançlar kurumlar vergisi beyannamesinin "**zarar olsa dahi indirilecek istisnalar**" bölümünde yer alan "**diğer indirim ve istisnalar**" satırında gösterilir.

İstisnaya tabi faaliyetin zararlı sonuçlanması halinde, zarar tutarı "**kanunen kabul edilmeyen giderler**" satırında gösterilir. Geçici vergi beyannamesinde de aynı esaslar geçerlidir.

3.2. Bölgede Çalışan Personelin Ücretlerinde İstisna Uygulaması

Bölgede çalıştırılan **araştırmacı, yazılımcı ve AR-GE personelinin** bu görevleri ile ilgili ücretleri gelir vergisinden istisnadır.

Bu niteliklere haiz olsalar dahi, bir personelin araştırma, yazılım ve AR-GE çalışmaları dışında kalan görevleri dolayısıyla ödenen ücretlerin istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir. Bölgede araştırmacı, yazılımcı ve AR-GE personeli dışında kalan diğer personele yapılan ücret ödemeleri de istisnaya konu edilmez.

3.2.1. Bölge İçinde ve Dışında Çalıştırılan Personelin Ücretleri

Personelin hem bölge içinde hem de bölge dışındaki projelerde çalışıyor olması halinde **sadece bölge içerisinde çalışılan süreye tekabül eden ücret kısmı** gelir vergisinden istisnadır. Bölge dışında çalışılan süreye ait hak kazanılan ücret ise gelir vergisine tabidir.

Bölgede geliştirilen projelerin pazarlanması amaçlı olarak bölge dışında çalışılan sürelerin istisna kapsamına dahil edilmesi mümkün değildir.

3.2.2. Ücret İstisnası Uygulamasında Süre

Ücret istisnasının uygulanmasında süre, faaliyette bulunulan teknoloji bölgesinin kurulmasından itibaren on yıldır. On yıllık sürenin dolmasından sonra yapılacak ücret ödemelerinin istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir.

On yıllık sürenin başlangıç tarihi olarak, bölgenin kuruluş tarihinin esas alınması gerekir. Kuruluş tarihi olarak da, bölgenin ilanına ilişkin Bakanlar Kurulu Kararının Resmi Gazete'de yayım tarihi esas alınır.

3.2.3. Ücretlerde İstisna Uygulaması İle İlgili Diğer Hususlar

Bölgede çalıştırılan araştırmacı, yazılımcı ve AR-GE personelinin kanuni izin süreleri içerisinde hak kazandıkları ücretlerin de istisnaya konu edilmesi gerekir.

Mükelleflerce, anılan personele çeşitli adlarla yapılan ve ücret olarak değerlendirilecek ödemeler de (prim, ikramiye vb.) istisna kapsamında olacaktır.

4. Yönetici Şirketlerin Yararlanabilecekleri Vergisel Teşvikler

4691 sayılı Kanununun 8 inci maddesinde yönetici şirketlerin faaliyet gelirlerinin gelir ve kurumlar vergisinden müstesna olduğuna ilişkin bir hükme yer verilmediğinden, bu şirketlerin faaliyetlerinden elde edilen gelirlerin anılan istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir.

Ancak, bu şirketler Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun uygulamasıyla ilgili olarak **yaptıkları işlemler** dolayısıyla her türlü vergi, resim ve harçtan muaf tutulmuşlardır.

5. Diğer Hususlar

5.1. Bağış ve Yardımların Matrah Tespitinde İndirim Konusu Yapılması

Bölgede AR-GE faaliyetinde bulunan kişi, kurum ve kuruluşlara makbuz karşılığı yapılan bağış ve yardımlar, gelir ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapılabilir.

İndirimi tutarı ve diğer esaslar, Gelir Vergisi Kanununun 89 uncu maddesinin 2 numaralı bendi ile Kurumlar Vergisi Kanununun 14 üncü maddesinin 6 numaralı bendinde belirtilen oran ve esaslar dikkate alınarak belirlenir.

Bölgede **yazılım faaliyetinde** bulunan kişi, kurum ve kuruluşlara yapılacak bağış ve yardımların gider olarak dikkate alınması mümkün değildir.

5.2. Bölgede İşyeri Kiralamalarında Gelir Vergisi Tevkifatı

Bölgede faaliyet gösteren firmaların, üniversite vakıflarına yapacakları kira ödemeleri üzerinden, Gelir Vergisi Kanununun 94/5-b maddesi hükmü ve 95/6429 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı gereğince % 20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapmaları gerekmektedir.

Yönetici şirketlerden yapılan kiralamalarda, kurumlar vergisi mükellefi olmaları dolayısıyla, yapılacak kira ödemeleri üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılmayacaktır.

5.3. Bölgede Faaliyet Gösteren Kurumlardan Elde Edilen Kar Paylarının Vergilendirilmesi

Bölgede faaliyet gösteren kurumlardan kar payı elde eden gerçek kişiler, elde ettikleri kar paylarını genel hükümler çerçevesinde beyan etmek durumundadır.

5.4. Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Yönetmeliği Hükümlerine Göre Bildirim ve Beyanın Yapılması Gereken Yer

Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Uygulama Yönetmeliğinin 37/(a) maddesinde, yönetici şirketin kuruluşunun Ticaret Sicil Gazetesi'nde ilanından sonra Maliye Bakanlığına başvuruda bulunması gerektiği, 37/(b) maddesinde ise bölgede yer alan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, münhasıran bu bölgedeki yazılım ve AR-GE'ye dayalı üretim faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarının, faaliyete geçilmesinden itibaren beş yıl süre ile gelir ve kurumlar vergisinden müstesna tutulabilmesi için Maliye Bakanlığına başvuruda bulunmaları gerektiği, bu başvuruya yönetici şirketten alınan bölgede yer aldığına ve faaliyet alanlarına ilişkin gösteren belgenin bilgi için eklenmesi gerektiği 37/(c) maddesinde ise girişimcilerin, istihdam ettikleri tüm araştırmacı, yazılımcı ve AR-GE projelerindeki görev tanımlarını, nitelik ve çalışma sürelerini aylık olarak belirleyip yönetici şirkete onaylatmaları ve aylık olarak Maliye Bakanlığına beyanda bulunmaları gerektiği belirtilmiştir. Bu konularla ilgili yazışmaların, bağlı bulunulan vergi dairesi ile yapılması gerekmektedir.

Bölgede faaliyete geçen mükellefler, işe başlama, işi bırakma ve diğer değişiklikler konusunda Vergi Usul Kanununda yer alan hükümlere uymak durumundadırlar.

Osman ARIOĞLU
Gelirler Genel Müdürü