



2021-074

**Tarih** : 27 Temmuz 2021

**Konu** : Teknokent Firmaları İçin Yeni Bir Dönem Başladı!

5746 ve 4691 sayılı Yasalar ülkemizde Ar-Ge ve yenilikçilik anlamında önemli işlevler yerine getirmiştir. Her iki Kanun'da öngörülen teşvik ve vergi avantajları daha çok girdi odaklı tasarlanmış teşviklerdir.

Yeni dönemde ise belli nitelikte Ar-Ge harcamalarının yoğun olarak teşvik edileceği bir döneme girmiş bulunuyoruz. Bu yazımızda 2017'de başlayan ve 30 Haziran 2021 tarihinden sonrası için uygulamaya giren nitelikli harcama uygulamasına değineceğiz.

Ülkemizde Haziran 2021 itibariyle 88 teknoloji geliştirme bölgesinde 6680 firma yer almakta ve toplam 70bin personel istihdam edilmektedir. Bölgelerden yapılan ihracat, toplam üretim ve patent vb gayri maddi hak sayısı sürekli artmaktadır.

Ar-Ge ve teşvik departmanımız tüm vergisel teşvik uygulamalarını yakından takip etmekte olup, sorularınız için bizlere ulaşabilirsiniz.

## Teknopark'ta Kazanç İstisnası Nedir?

4691 sayılı Kanun'un geçici 2'nci maddesine göre yönetici şirketlerin Teknokent Kanunu uygulaması kapsamında elde ettikleri kazançlar ile Teknokent Bölgelerinde faaliyet gösteren gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, **münhasıran** bu Bölgelerdeki yazılım, tasarım ve Ar-Ge faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları 31/12/2028 tarihine kadar gelir ve kurumlar vergisinden müstesnadır.

Bu istisna uzun yıllar mutlak bir istisna olarak uygulanmaktayken uluslararası taahhütler nedeniyle nitelikli harcamalara yönlendirmek amacıyla belli koşullara bağlanması öngörülmüştür.

Buna göre bölgede faaliyet gösteren gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin bu kazançlarının gayri maddi haklardan kaynaklanan kazançlarıyla ilgili aşağıda sayacağımız özellikli şartlar ön görülmüştür:

- Gayri maddi hakların satılması, devri veya kiralanmasından elde edilmesi halinde, istisnadan yararlanılmasını, bu hakların, mahiyetlerine göre, Ar-Ge faaliyetleri neticesinde elde edilmesi ve ilgili mevzuat çerçevesinde tescil veya kaydettilmesi ya da bildirilmesi şartına bağlamaya,
- İstisnadan kazancın elde edildiği vergilendirme dönemine ilişkin beyannamelerin verilmesi gereken sürenin sonuna kadar tescil veya kayıt için yetkili kuruma başvurulmuş olması kaydıyla bu kazançları doğuran işlemlerin gerçekleştirildiği vergilendirme döneminden başlayarak faydalandırmaya,
- Mükellefin gayri maddi hak geliri ve varsa bağlı olduğu grubun satış hasılatına göre tescil şartına bağlı olmaksızın belgelendirme usulüne tabi tutmaya,
- İstisnadan yararlanacak kazancı; bu kazancın elde edilmesine yönelik faaliyetler kapsamında gerçekleştirilen nitelikli harcamaların toplam harcamalara oranına isabet eden kısmı ile sınırlandırmaya, bu oranı toplam harcama tutarını aşmamak üzere yüzde 30'una kadar artırımlı uygulamaya ve
- Nitelikli ve toplam harcamaları tanımlamaya Cumhurbaşkanı,
- Bu kapsamda tescil, kayıt veya bildirim şartının yerine getirilmesine ve uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığı ile Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı yetkilidir.
- **(Ek cümle: 21/3/2018-7103/51 md.)** Belirlenen esaslar çerçevesinde tescil, kayıt veya bildirim şartının yerine getirilmemesi durumunda, zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergi, vergi ziyayı cezası uygulanmaksızın gecikme faiziyle birlikte tahsil olunur.

Anılan yetki 19/10/2017 tarih ve 30215 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 11/9/2017 tarihli ve 2017/10821 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile kullanılmıştır.

2

Anılan Bakanlar Kurulu Kararının 3’üncü maddesi gereğince, anılan Kararın Resmî Gazete’de yayımlandığı 19/10/2017 tarihinden sonra bölgede başlatılacak projelerden elde edilen kazançlar ile bu tarihten önce başlatılmış projelerden 30/6/2021 tarihinden sonra elde edilen kazançlara ilişkin istisna uygulamasında söz konusu BKK dikkate alınacaktır.

Buna göre, bölgede faaliyette bulunan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerince, 19/10/2017 tarihinden önce (bu tarih dahil) başlatılmış projelerden 30/6/2021 tarihine kadar elde edilen kazançlara ilişkin istisna uygulamasında, istisna kazanç tutarının tespitinde Tebliğin “5.12.2.4.” ve “5.12.2.5.” bölümlerindeki açıklamalar dikkate alınacaktır.

Öte yandan, bölgede 19/10/2017 tarihinden önce (bu tarih dahil) başlatılmış projeler neticesinde elde edilen gayri maddi hakların 30/6/2021 tarihinden sonra satışı, devri veya kiralanmasından doğan kazançlar ile 19/10/2017 tarihinden sonra başlatılmış projeler neticesinde elde edilen gayri maddi hakların satışı, devri veya kiralanmasından doğan kazançlara ilişkin istisna uygulamasında Tebliğde yer alan açıklamalar dikkate alınacaktır. Sipariş üzerine yapılan ve doğabilecek tüm gayri maddi hakların sözleşme hükümleri çerçevesinde siparişi verene ait olacağı işlerde olduğu gibi faaliyeti gerçekleştiren lehine gayri maddi hak doğmayan durumlarda, mükelleflerin bölgedeki bu faaliyetlerinden doğan kazançları Bakanlar Kurulu Kararı hükümleri kapsamında değildir.

1 seri numaralı Kurumlar Vergisi Genel Tebliği’nin 5.12.2.10.2. *Patent veya eşdeğer belge alma şartı* başlıklı bölümüne göre anılan Bakanlar Kurulu Kararının 1 inci maddesinin birinci

fikrasına göre, teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyet gösteren ve 4691 sayılı Kanunun geçici 2'nci maddesinde yer alan istisna hükmü kapsamına giren kazanç elde eden gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin bu kazançlarının gayri maddi hakların satışı, devri veya kiralanmasından elde edilmesi halinde, söz konusu gayri maddi haklardan kaynaklanan kazançlar dolayısıyla istisnadan yararlanılabilmesi için bu hakların niteliğine göre ilgili mevzuat çerçevesinde tescile veya kayda yetkili kuruma başvurularak patent veya fonksiyonel olarak patente eşdeğer belgelere bağlanması gerekmektedir.

- ✓ Dolayısıyla, 19/10/2017 tarihinden sonra bölgede başlatılacak projelerden elde edilen kazançlar ile bu tarihten önce başlatılmış projelerden 30/6/2021 tarihinden sonra elde edilen kazançlarla ilgili olarak istisnadan yararlanılabilmesi için, gayri maddi haklara yönelik olarak 551 sayılı KHK veya 12/12/2016 tarihli ve 6769 sayılı Sınai Mülkiyet Kanunu kapsamında patent alınması veya bu hakların, fonksiyonel olarak patente eşdeğer belge olduğu kabul edilen faydalı model belgesi, Ar-Ge faaliyetleri neticesinde alınan (30 Ağustos 2018 tarih ve 54 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararıyla bu ifade eklenmiştir.) tasarım tescil belgesi, telif hakkı tescil belgesi, entegre devre topografyası tescil belgesi, yeni bitki çeşitlerine ait ıslahçı hakkı tescil belgesi ve benzeri belgelere bağlanması gerekmektedir.
- ✓ Anılan Kararın 1 inci maddesinin dördüncü fıkrası uyarınca, 5/12/1951 tarihli ve 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu çerçevesinde telif hakkı tescil belgesine bağlanan yazılım faaliyetlerinden elde edilen kazançlar için başkaca bir belge aranılmaksızın istisnadan yararlanılması mümkündür.

## Yeni Uygulamada Ayrıntılar Neler?

Ayrıntılara bakmak gerekirse;

Son 5 hesap döneminin ortalaması dikkate alınmak suretiyle, gayri maddi haklardan elde edilen yıllık brüt gelirleri 30 milyon Türk lirasını ve dahil olduğu şirketler grubunun (herhangi bir gruba dahil değilse kendisinin) yıllık net satış hasılatı toplamı 200 milyon Türk lirasını aşmayan mükelleflerin, Ar-Ge faaliyetlerine yönelik patentlenebilirlik kriterlerini (yenilik, buluş basamağı, sanayiye uygulanabilirlik gibi) taşıyan gayri maddi haklardan ~~ve ilgili mevzuat kapsamında aranan şartları haiz tasarım faaliyetlerinden doğan gayri maddi haklardan~~ (30 Ağustos 2018 tarih ve 54 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararıyla bu ifade metinden çıkarılmıştır) elde ettikleri kazançları, Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığından alınan proje bitirme belgesine dayanılarak istisnadan yararlandırılır.

- ✓ Bu durumda patent veya fonksiyonel olarak patente eşdeğer bir başka belge aranmaz.
- ✓ Bu hesaplamada, Karar kapsamında istisnaya konu olan kazancın elde edildiği hesap döneminden önceki 5 hesap döneminin ortalaması dikkate alınacaktır.
- ✓ 5 hesap döneminden daha kısa süredir faaliyette bulunan mükelleflerde, faaliyette bulunulan hesap dönemlerinin ortalaması dikkate alınacaktır. Bakanlar Kurulu Kararının 1 inci maddesinin beşinci fıkrasında yer alan tutarlar, TCMB tarafından belirlenen Euro cinsi döviz alış kurunda yıl içinde gerçekleşen değişim oranı dikkate

alınarak Maliye Bakanlığınca, en yakın milyon Türk lirasına yuvarlanarak her yıl güncellenecektir. Buna göre, 2018 hesap dönemi için dikkate alınacak tutarlar; gayri maddi haklardan elde edilen yıllık brüt gelirler için 34 milyon Türk lirası, dahil olunan şirketler grubunun (herhangi bir gruba dahil değilse kendisinin) yıllık net satış hasılatı toplamı için 226 milyon Türk lirası olarak belirlenmiştir.

- ✓ Bu uygulamadaki:
  - a) Gayrimaddi haklardan elde edilen yıllık brüt gelir; Ar-Ge ve tasarım faaliyetleri neticesinde ortaya çıkan yeni ürünlerden elde edilen hasılat tutarını (seri üretim ve üretim sürecinde kullanılma sonucu elde edilen hasılat hariç),
  - b) Yıllık net satış hasılatı; gelir tablosundaki “net satışlar” tutarını,
  - c) Şirketler grubu; 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu’nun 195 inci maddesi çerçevesinde şirketler topluluğu olarak değerlendirilen şirketleri ifade eder.

## İstisnanın Tespiti

2017 tarihli Bakanlar Kurulu Kararının 2’nci maddesine göre, Karar kapsamında patent veya fonksiyonel olarak patente eşdeğer belgelere bağlanan gayri maddi haklardan kaynaklanan kazançların istisnadan yararlanacak kısmı, kazancı doğuran faaliyet kapsamında gerçekleştirilen **nitelikli harcamaların bu faaliyetle ilgili toplam harcamalara oranı kullanılarak** hesaplanacaktır.

- ✓ Gayri maddi hakların satışı, devri veya kiralanmasından kaynaklanan kazançların istisnadan yararlanacak kısmı, bölgede yürütülen her bir projeden elde edilen kazançta, ilgili projeye ilişkin nitelikli harcamaların *toplam harcamaya oranı* uygulanmak suretiyle hesaplanacaktır.
- ✓ Her bir projeye ilgili yapılacak bu hesaplamada dikkate alınacak nitelikli harcamalar, gayri maddi hakkın elde edilebilmesi için mükellefin kendisi tarafından yapılan ve gayri maddi hak ile doğrudan bağlantılı harcamalar ile *ilişkisiz kişilerden sağlanan ve aynı mahiyeti taşıyan fayda ve hizmet bedellerinin toplamıdır*.
- ✓ Bu harcamalardan aktifleştirilerek amortismanına tabi tutulması gerekenler de gerçekleştirildikleri dönemde amortisman öncesi tutarlarıyla bu hesaplamada dikkate alınacaktır.
- ✓ Mükellef tarafından yapılsa dahi faiz giderleri ve bina maliyetleri gibi yürütülen yazılım, tasarım ve Ar-Ge faaliyeti ile doğrudan ilişkili olmayan her türlü maliyet unsuru hem toplam harcamalar hem de nitelikli harcamalar dışında tutulur.
- ✓ Dolayısıyla, faiz gibi finansman giderleri ve binalara ilişkin amortismanlar, kiralar, ısıtma, aydınlatma, su, temizlik, güvenlik, bakım, onarım, vergi, resim ve harçlar ile genel yönetim giderlerinden verilen paylar gibi yürütülen yazılım,

tasarım ve Ar-Ge faaliyetleriyle doğrudan ilişkili olmayan harcamalar hesaplamada dikkate alınmayacaktır.

- ✓ İstisnanın uygulanacağı kazanç kısmının tespitinde, gayri maddi hak satın alma bedelleri (lisans ve benzeri bedeller dahil) ve ilişkili kişilerden sağlanan fayda ve hizmet bedelleri toplam harcama tutarına dahil edilirken, nitelikli harcamalar tutarına dahil edilmez.
- ✓ Ancak, Avrupa Birliğine tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren vergilendirme döneminin sonuna kadar, yurt içinde yerleşik ilişkili kişilerden sağlanan fayda ve hizmet bedelleri nitelikli harcamalar tutarına dahil edilebilir. Mükellefler nitelikli harcama tutarını yüzde 30'una kadar artırabilir. Şu kadar ki, bu şekilde artırılan nitelikli harcama tutarı toplam harcama tutarını aşamaz.

Örnek vermek gerekirse:

(A) Ltd. Şti. 22/11/2017 tarihinde teknoloji geliştirme bölgesinde başlattığı Ar-Ge projesi çerçevesinde, kendisi tarafından yapılan ve gayri maddi hak ile doğrudan bağlantılı 105.000.- TL harcama gerçekleştirmiştir.

Ayrıca, projeye doğrudan bağlantılı olmayan, bina kirası ve kredi faizine yönelik 30.000.- TL gidere katlanmış, projede kullanacağı bir gayri maddi hakkı 35.000.- TL bedelle satın almış ve ayrıca yurt dışı ilişkili kişiden 10.000.- TL tutarında mühendislik hizmeti sağlamıştır. Şirket bu projesini tamamlayarak ilgili mevzuat çerçevesinde patent aldıktan sonra projeye ilişkin gayri maddi hakkını satmış ve bu satıştan 1.000.000.- TL kazanç elde etmiştir. Bu durumda, projeye doğrudan bağlantılı olmayan 30.000.- TL harcama, gayri maddi hakkın satışından doğan kazancın istisna uygulanacak kısmına ilişkin hesaplamada nitelikli harcamalar ile toplam harcamalara dahil edilmeyecektir. Ayrıca bu hesaplamada, şirketin satın aldığı gayri maddi hakkın maliyet bedeli ile yurt dışı ilişkili kişiden sağlanan fayda ve hizmet tutarı toplam harcamaya dahil edilecek; nitelikli harcama tutarına ise dahil edilmeyecektir.

5

Buna göre;

-Nitelikli harcama = 105.000.- TL –

-Toplam harcama = 105.000.- TL + 35.000.- TL + 10.000.- TL = 150.000.- TL –

-İstisna oranı = Nitelikli harcama / Toplam harcama = 105.000.- TL / 150.000.- TL = %70

-Bu durumda, bu projeye ilgili gayri maddi hakkın satışından elde edilen kazancın %70'lik kısmı olan (1.000.000.- TL x %70=) 700.000.- TL için istisna uygulanacaktır.

-Ayrıca, Bakanlar Kurulu Kararında belirtilen %30 artırım oranının uygulanması durumunda, istisna oranı aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

- Nitelikli harcama = 105.000.- TL

- %30 artırımlı tutar = 105.000.- TL + (105.000.- TL x %30) = 136.500.- TL

- Toplam harcama = 150.000.- TL

- İstisna oranı = Nitelikli harcama / Toplam harcama = 136.500.- TL / 150.000.- TL = %91

Bu durumda, Bakanlar Kurulu Kararı kapsamında nitelikli harcama tutarının %30 oranında artırılarak dikkate alınması sonucunda, mükellefin bu projesiyle ilgili gayri maddi hakkının satışından elde ettiği kazancın %91'lik kısmı olan (1.000.000.- TL x %91=) 910.000.- TL için istisnadan yararlanılabilecektir.

## Özellikli Durumlar

Özellikli durumlar olarak;

- Satın alınan gayri maddi hakların mükellefin birden fazla projesinde kullanılması durumunda, her bir projeye ilgili toplam harcama tutarının tespitinde, bu gayri maddi hakka ilişkin hesaplanan amortismanların her bir projeye dağıtım oranı nispetinde gayri maddi hakkın maliyet bedelinden pay verilecektir.
- Dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetlerin birden fazla projede kullanılması durumunda, her bir projeye ilgili toplam harcama tutarının tespitinde, bu fayda ve hizmet tutarlarından her bir projeye verilen pay nispetinde bu fayda ve hizmetlerin bedelinden pay verilecektir.
- Avrupa Birliğine tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren vergilendirme döneminin sonuna kadar, teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyette bulunan bir başka kurumla devir, birleşme veya bölünme işlemine girişilmesi halinde devralınan, birleşilen veya bölünen kurum tarafından daha önce bu bölgelerde yapılmış olan nitelikli harcamalar da bu bölümdeki açıklamalar çerçevesinde muameleye tabi tutulabilir.
- Mükellefler, kazancın elde edildiği vergilendirme dönemine ilişkin beyannamelerin verilmesi gereken sürenin sonuna kadar tescil veya kayıt için yetkili kuruma başvurulmuş olması kaydıyla, bu kazançları doğuran işlemlerin gerçekleştirildiği vergilendirme döneminden başlayarak istisnadan yararlanabilirler.”

Bu bültende geçen herhangi bir konuyla ilgili sorularınız için danışmanlarımıza ulaşabilirsiniz.

Bilgi paylaştıkça çoğalır.

Saygılarımızla,

Partners, Taxia

**Tax & International Advisory | Taxia & Taxademy**