

T.C.
MARMARA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE ANABİLİM DALI
MALİ HUKUK BİLİM DALI

**VERGİ HUKUKU YÖNÜYLE TEKNOKENT
FAALİYETLERİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ**

Yüksek Lisans Tezi

SULTAN TÛTMEZ

İstanbul, 2020

T.C.
MARMARA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE ANABİLİM DALI
MALİ HUKUK BİLİM DALI

**VERGİ HUKUKU YÖNÜYLE TEKNOKENT
FAALİYETLERİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ**

Yüksek Lisans Tezi

SULTAN TÜTMEZ

Danışman: Dr. Öğr. Üyesi BAŞAR SOYDAN

İstanbul, 2020

GENEL BİLGİLER

Adı ve Soyadı	: Sultan Tütmez
Anabilim Dalı	: Maliye
Program	: Mali Hukuk
Tez Danışmanı	: Dr. Öğr. Üyesi Başar Soydan
Tez Türü ve Tarihi	: Yüksek Lisans – Aralık 2020
Anahtar Kelimeler	: Teknokent, Vergi Hukuku, İstisna, Muafiyet, Araştırma–Geliştirme

ÖZET

VERGİ HUKUKU YÖNÜYLE TEKNOKENT FAALİYETLERİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

Bilime ve teknolojilere dayalı araştırmalar büyük ölçüde üniversiteler ve yüksek teknoloji enstitülerinde gerçekleştirilmektedir. Teknoloji Geliştirme Bölgeleri, son yıllarda etkinlik kazanan araştırma merkezleri durumundadır. Bu merkezlerde gerçekleştirilen Ar-Ge ve endüstriyel tasarım gibi faaliyetler vergisel teşvikler yoluyla desteklenmektedir. Vergisel teşvik ve diğer destekler, kurumlar ve gelir vergisi kanunları başta olmak üzere ilgili mevzuat açısından belirleyici öneme sahiptir. Teknokentlere sağlanan vergisel muafiyet ve istisnaların, Ar-Ge gelişmişlik düzeyine ek olarak farklı ölçekte ekonomik gelişmeye ve verimliliğe de etkileri bulunmaktadır. Bu tezde, vergi hukuku yönüyle teknokent faaliyetleri değerlendirilmiştir. Bilim ve teknoloji politikaları bakımından; gelir, harcama ve kaynak dağılımı yönüyle Ar-Ge faaliyetlerine stratejik hedefler ve yapay zekâ gibi yeni bilgi teknolojileri doğrultusunda yön verilmelidir. Vergi hukuku ve vergi politikaları bakımından ise, teknolojik değişim ve zamanla ortaya çıkan ihtiyaçlar gözetilerek hukuksal belirsizlikler ve uygulama farklılıkları (KDV gibi) giderilmelidir. Bu yönüyle mali mevzuatın değişimlere bağlı olarak güncellenmesi önem taşımaktadır. Yüksek öğretimdeki teknik ve akademik personelin teknokent çalışmalarıyla bütünleştirilmesi, önemli bir gelişme parametresi olarak göz önünde tutulmalıdır. Bununla birlikte, teknokent çalışmalarının üniversiteler üzerinde kontrolsüz ticarileşme baskısını artırması olumsuz bir etken olarak kaydedilmelidir.

GENERAL KNOWLEDGE

Name and Surname	: Sultan Tütmez
Field	: Public Finance
Programme	: Fiscal Law
Supervisor	: Assistant Professor Başar Soydan
Degree Awarded and Date	: Master – December 2020
Keywords	: Technopole, Tax Law, Privilege, Exception, Research- Development.

ABSTRACT

ASSESSMENT OF TECHNOPOLE ACTIVITIES WITH RESPECT TO TAX LAW

The investigations based upon science and technologies are mostly performed in the universities and the high technology institutes. Technology development zones are the centers which have been come to the fore recently. The studies performed in these centers such as research-development (R&D) and design activities are supported by the tax advantages which have determinative importance on the corporate and income taxes being in the first place with regards to the applicable law. The privileges and exceptions obtained for the technopoles have the effects on R&D development level as well as different scales economic progress and productivity. In this thesis, technopole activities are appraised with respect to tax law. From the science and technology politics, it is necessary to address the expense and the resource allocation of R&D activities based on strategic targets and new technologies like artificial intelligence. As for that tax law and tax policy, it should be eliminated the legal uncertainties and differences in practice like diversity in value-added tax applications. From this aspect, it is required to update the fiscal regulations based on the current variations. Consolidating the qualified technical and academic staff working at higher education with technopole studies comes into prominence as a development parameter. However, it should be noticed as a negative effect that the technopole activities could turn up unrestrained commercialization pressure over the universities.

İÇİNDEKİLER

Sayfa No

TABLO LİSTESİ.....	V
ŞEKİL LİSTESİ.....	VI
KISALTMALAR.....	VII
GİRİŞ.....	1

BİRİNCİ BÖLÜM

VERGİ HUKUKU YÖNÜYLE TEKNOKENTLERİN KAVRAMSAL VE HUKUKSAL ÇERÇEVESİ

1. TEKNOKENT KAVRAMI VE GENEL ÇERÇEVE	5
1.1. Kavram, Tanım ve Terim	5
1.1.1. Teknokent (Teknopark)	5
1.1.2. Kuluçka Merkezi	6
1.1.3. Teknoloji Transfer Ofisi	7
1.1.4. Teknolojik Ürün.....	8
1.2. Yakın Kavramlar	9
1.2.1 Serbest Bölgeler.....	9
1.2.2 Organize Sanayi Bölgeleri	10
1.2.3. Teknoloji Geliştirme Merkezleri	12
1.3. Teknokentlerin İşlevi.....	13
1.3.1. Yükseköğretime Katkı	13
1.3.2. Ekonomik Büyüme ve Bölgesel Kalkınmaya Katkı	14
1.3.3. Gelir Dağılımı ve Kaynak Kullanımına Katkı	15
2. TEKNOKENTLERİN TARİHÇESİ.....	18
2.1. Dünyadaki Gelişim	18

2.2. Türkiye’deki Gelişim ve Mevcut Durum	20
3. VERGİSEL TEŞVİK KAVRAMI VE GENEL ÇERÇEVE	26
3.1. Tanım.....	26
3.2. Teşvik Kategorileri.....	28
3.3. Vergisel Teşviklerin Amaçları	31

İKİNCİ BÖLÜM

TEKNOKENT FAALİYETLERİNİN HUKUKSAL DAYANAK VE SINIRLARI

1. TEKNOKENT FAALİYETLERİ	34
1.1. Ar-Ge-Yazılım Çalışmaları	34
1.2. Tasarım Çalışmaları	35
2. HUKUKSAL NİTELENDİRME	35
2.1. Anayasal Dayanaklar ve Sınırlar	36
2.2. Uluslararası An(t)laşmalar: İmkânlar ve Sınırlar	38
2.3. Yasal Dayanaklar ve Sınırlar	41
2.3.1. Ticaret Hukuku Kapsamında Dayanaklar ve Sınırlar	41
2.3.2. Teknokent Faaliyetlerinin Vergi Kanunları ile İlişkisi	43
2.3.2.1. Teknokent Faaliyetlerinin Gelir Vergisi Kanunu ile İlişkisi.....	43
2.3.2.2. Teknokent Faaliyetlerinin Kurumlar Vergisi Kanunu ile İlişkisi	44
2.3.2.3. Teknokent Faaliyetlerinin Katma Değer Vergisi Kanunu ile İlişkisi	45
2.3.2.4. Teknokent Faaliyetlerinin Diğer Vergi Kanunları ile İlişkisi	46
2.3.2.5. Teknokent Faaliyetlerinin Vergi Teşvik Hukuku İlişkisi	48
2.3.3 Teknokent Faaliyetlerinin Rekabet Kanunu ile İlişkisi	49
2.3.4. Teknokent Faaliyetlerinin Yükseköğretim Mevzuatı ile İlişkisi	50

3.TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİYLE İLGİLİ

DÜZENLEMELER.....	51
3.1.Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun Kapsamı.....	51
3.2. Yönetmelik ve Diğer Mevzuat	52

4. MEVZUATA UYGUN OLUŞUM SÜREÇLERİ	53
4.1. Yerleşke Oluşum Süreci	53
4.2. Yönetici Şirket Kurulumu ve Sorumluluklar	56
4.3. Girişimcilerin Sürece Katılımı	58

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TEKNOKENT FAALİYETLERİNE UYGULANAN VERGİ TEŞVİKLERİNİN ANALİZİ VE DEĞERLENDİRİLMESİ

1. GENEL AÇIKLAMA	61
--------------------------------	-----------

2. KURUMLAR VERGİSİ AÇISINDAN SAĞLANAN VERGİ TEŞVİKLERİ.....	63
---	-----------

2.1. Yönetici Şirkete Sağlanan Vergisel Teşvikler.....	63
2.2. Girişimcilere Sağlanan Vergisel Teşvikler.....	65
2.2.1. Hibe ve Bağışlara Dayalı İstisna Uygulaması	67
2.2.2. Seri Üretime Dayalı Ar-Ge ve Tasarımda İstisna Uygulaması	68
2.2.3. 2017/10821 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla Kazanç İstisnasında Yapılan Değişiklikler	69
2.2.4. 54 Sayılı Cumhurbaşkanı Kararıyla Tasarım Faaliyetleri Kazanç İstisnasında Yapılan Değişiklikler	71
2.2.5. İstisnaya Tabi Kazancın Belirlenmesi	71
2.2.6. İstisnaya Tabi Faaliyetlerin Zarar ile Sonuçlanması.....	72
2.2.7. Müşterek Gider ve Amortisman Dağıtımı	73
2.2.8. İstisnaya Tabi Kazancın Dağıtımında Vergilendirme	73

3. GELİR VERGİSİ AÇISINDAN SAĞLANAN VERGİ TEŞVİKLERİ.....	74
--	-----------

3.1. Girişimcilere Sağlanan Teşvik (Ticari Kazanç İstisnası)	75
3.2. Teknokentte İstihdam Edilen Personele Yönelik Ücret İstisnası	76
3.2.1. Teknokent Dışındaki Çalışmalarda Ücret İstisnası.....	79
3.2.2. Ücret İstisnası Hesabında Süre	81
3.2.3. Asgari Geçim İndirimi	82

3.3. Kiralamalarda Gelir Vergisi Kesintisi	82
4. KATMA DEĞER VERGİSİ AÇISINDAN SAĞLANAN VERGİ TEŞVİKLERİ.....	83
4.1. KDV İstisnasında Koşul ve Kapsam	83
4.2. KDV İstisnasına Yönelik Değişiklikler	86
4.3. Yazılım Satışlarında Seri Üretim.....	87
4.4. Makine-Teçhizat Alımlarında KDV Uygulaması	88
4.5. Yazılım Satış İadesinde KDV'nin Durumu.....	89
4.6. KDV İstisnasında Bildirimde Bulunma Zorunluluğu	89
4.7. KDV İstisnasında Sorumluluk.....	90
5. DAMGA VERGİSİ AÇISINDAN SAĞLANAN VERGİ TEŞVİKLERİ.....	91
5.1. Yönetici Şirket Vergi Muafiyeti	91
5.2. Girişimcilere Damga Vergisi İstisnası.....	92
5.3. Ar-Ge, Tasarım ve Destek Personeli Damga Vergisi İstisnası	93
5.4. Damga Vergisinde Sorumluluk	94
6. GÜMRÜK VERGİSİ AÇISINDAN SAĞLANAN VERGİ TEŞVİKLERİ.....	94
7. EMLAK VERGİSİ AÇISINDAN SAĞLANAN VERGİ TEŞVİKLERİ.....	95
8. TEKNOKENTLERDE HARÇ MUAFİYETİ.....	96
9. GELİR VE KURUMLAR VERGİSİNDE SERMAYE DESTEĞİ İNDİRİMİ	97
DEĞERLENDİRME VE SONUÇ.....	99
KAYNAKLAR	105

TABLO LİSTESİ

Sayfa No

Tablo 1	: Ülkelere Göre Ar-Ge Harcamalarının GSYİH İçindeki Payı.....	17
Tablo 2	: Dünyadaki Teknokent Firmalarının Sektörel Dağılımı.....	19
Tablo 3	: Türkiye’de Teknoloji Geliştirme Bölgelerinin Genel Durumu.....	22
Tablo 4	: 2020 Yılında TGB’lerdeki Firmaların Sektörel Dağılımı	25
Tablo 5	: Türkiye’de Mevzuat ve Konu Yönünden Vergisel Teşvikler.....	30



ŞEKİL LİSTESİ

Sayfa No

Şekil 1 : Yıllara Göre Teknokent Sayıları.....	23
Şekil 2 : Yıllara Göre Teknokent Birikimi.....	24
Şekil 3 : Örnek Teşvik Kategorileri.....	29



KISALTMALAR

AB	Avrupa Birliği
AİHS	Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi
AR-GE	Araştırma-Geliştirme
A.Ş.	Anonim Şirket
BKK	Bakanlar Kurulu Kararı
DTÖ	Dünya Ticaret Örgütü
DVK	Damga Vergisi Kanunu
EVK	Emlak Vergisi Kanunu
GATT	Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşması
GB	Gümrük Birliği
GK	Gümrük Kanunu
GSMH	Gayri Safi Milli Hasıla
GSYİH	Gayri Safi Yurtiçi Hâsıla
GVK	Gelir Vergisi Kanunu
HK	Harçlar Kanunu
KDV	Katma Değer Vergisi
KDVK	Katma Değer Vergisi Kanunu
KHK	Kanun Hükmünde Kararname
KOBİ	Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletme
KOSGEB	Küçük ve Orta Ölçekli Sanayi Geliştirme Başkanlığı

KİT	Kamu İktisadi Teşebbüsü
KVK	Kurumlar Vergisi Kanunu
OECD	Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği ve Örgütü
OKK	Ortaklık Konseyi Kararı
OSB	Organize Sanayi Bölgeleri
OSBK	Organize Sanayi Bölgeleri Kanunu
ÖTV	Özel Tüketim Vergisi
R.G.	Resmi Gazete
SBK	Serbest Bölgeler Kanunu
TEKMER	Teknoloji Geliştirme Merkezleri
TESK	Türkiye Esnaf ve Sanatkarları Konfederasyonu
TGB	Teknoloji Geliştirme Bölgeleri
TGBK	Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu
TGBUY	Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Yönetmeliği
TOBB	Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği
TTK	Türk Ticaret Kanunu
TTO	Teknoloji Transfer Ofisi
TÜBİTAK	Türkiye Bilimsel ve Teknolojik Araştırma Kurumu
VUK	Vergi Usul Kanunu

GİRİŞ

Buhar makinesinin geliştirilmesi, teknolojiye dayalı endüstrileşmenin başlangıcı olarak teknik bilgiye sahip olmanın üstünlüğünü de ortaya koymuştur. Endüstri devriminden itibaren ve İkinci Dünya Savaşı'nı izleyen süreçte, askeri alanda başlayan araştırma ve geliştirmeye dayalı teknolojiler, son elli yılda otomasyon ve bilgisayar sistemleriyle birlikte uluslararası dengeleri de belirleyen öneme sahip olmuştur. Endüstri 4.0 olarak tanımlanan yeni süreç özellikle bilişime ve araştırma-geliştirmeye (Ar-Ge) dayalı olarak nitelikli ve katma değere sahip teknolojik ürünlere odaklanmış olup, kamu-özel sektör işbirliğini zorunlu hale getiren bir zemin üzerine oturmaktadır.

Küresel ölçekte etkiye sahip bilimsel alanlarda ilerlemeler kaydedilerek bilgi ve teknolojilere sahip olunması, gelişmiş ülkelerin yanı sıra gelişmekte olan ülkelerin de amacı durumuna gelmiştir. Nitelikli bilimsel araştırmalar, az sayıda bağımsız laboratuvar ve araştırma merkezi yanında büyük ölçüde üniversite ve ileri teknoloji enstitüleri bünyelerinde gerçekleştirilmektedir. Ar-Ge'ye dayalı yeni bilimsel bilgi ve teknoloji sürecinde teknokentler (teknopark), üniversite ve ileri teknoloji enstitüleri bünyesinde son yıllarda yaygınlık kazanan Ar-Ge faaliyetlerinin merkezi durumuna gelerek stratejik öneme sahip Teknoloji Geliştirme Bölgeleri (TGB) olarak işlev kazanmıştır. Bu bölgelerde özel sektörün yanı sıra özellikle kamuda yer alan paydaşlarla ortak çalışmalar yoluyla yeni bilgi, ürün, süreç ve sistem geliştirilmektedir.

Bilim ve teknoloji politikalarına dayalı hedeflerle ve özgün niteliklere sahip olarak, öncelikli konular etrafında nitelikli çalışmalar yapmayı amaçlayan teknokentlerin çeşitli teşvikler sağlanarak desteklenmesi zorunlu hale gelmiştir. Bu desteklerin büyük bölümünü vergisel teşvikler, daha somut ifadeyle çeşitli istisnalar ve muafiyetler oluşturmaktadır. Burada temel devlet yaklaşımı, teknokent faaliyetlerinin farklı vergisel teşvikler yoluyla cazip hale getirilmesi ve yüksek motivasyonlu özgün çalışmalara katkı sağlanmasıdır.

Türk hukuk sisteminde vergi hukuku başta olmak üzere anayasa, ticaret ve uluslararası hukuk ile teknokent faaliyetleri arasında yakın ilişkiler bulunmaktadır.

Türkiye Cumhuriyeti Anayasası, genel olarak vergilendirilmenin esasını ortaya koyup sınırlarını çizerek; teknokent vergi uygulamalarının temel dayanağını ve en geniş sınırlarını ortaya koymaktadır. Benzer biçimde teknokent bileşenlerinin şirket yapıları ve ekonomik ilişkileri ticaret hukuku kapsamında şekillendirilmektedir. Ayrıca teknokent firma ve üretimlerinin ulusötesi niteliği dolayısıyla da uluslararası hukuk, dolayısıyla uluslararası sözleşmeler önem kazanmaktadır.

Teknokent ve benzeri Ar-Ge merkezleriyle devlet arasındaki ilişkiler büyük ölçüde vergi hukuku boyutuyla değerlendirilmek durumundadır. Teknokent yönetici şirketi, girişimcileri ve çalışanları yönüyle bakıldığında; Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK) ve Gelir Vergisi Kanunu (GVK) açısından doğrudan bir bağ olduğu görülmektedir. Örneğin, teknokent yönetici şirketi Anonim Şirket (A.Ş.) olarak kurulduğu için KVK kapsamında kurumlar vergisi mükellefi olarak vergilendirilmeye tabi tutulmaktadır. Özellikle teknokentlerde faaliyette bulunan girişimcilerin büyük ölçüde kurumlar vergisi mükellefi olan şirketler olmaları, teknokentlerle kurumlar vergisi bağı ön plana çıkarmaktadır. KVK ve GVK kapsamında vergi mükellefi olan teknokent girişimcileri, vergisel yükümlülüklerini başta bu kanunlar olmak üzere Vergi Usul Kanunu (VUK) ve teknokent mevzuatı doğrultusunda yerine getirmektedir.

Teknokent çalışmalarının, KVK ve GVK'nın yanı sıra Katma Değer Vergisi Kanunu (KDVK), Gümrük Kanunu (GK), Damga Vergisi Kanunu (DVK), Emlak Vergisi Kanunu (EVK) ve Harçlar Kanunu (HK) ile ilişkisi mevcuttur. İlgili hukuki mevzuat içerisinde teknokent faaliyetleriyle gerçekleştirilen mal teslimi ve hizmet ifası açısından değerlendirildiğinde özellikle Katma Değer Vergisi'nin (KDV) ön plana çıktığı belirtilebilir. Vergisel teşvikler sağlanan teknokentler, ulusal ve yerel yenilikçi bilgi birikiminin teknolojik etkinlik kazandığı, akademik bilginin ve tecrübenin olgunlaştırılıp ürüne dönüştürüldüğü yapılar olarak ekonomik etkinliğin önem kazanan bir parametresine dönüşmüştür. Düzenli teknokent faaliyetlerinin yarattığı birikim, istihdam ve artı güç dengeli ekonomik gelişime katkı sağlamaktadır.

Vergi hukuku içerisinde şekillenen vergi teşvik hukuku, teknokent çalışmalarının motivasyonunu artıran etkili bir araç olarak önem kazanmaktadır. Teknokentlerin öncelikle istisnalar olmak üzere çeşitli vergisel teşviklerle

desteklenmesi, vergi teşvik mevzuatının etkinliği ile bağlantılı olarak ortaya çıkmaktadır. Mali hukuk boyutuyla bakıldığında, vergisel teşviklerin genel olarak Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu (TGBK) başta olmak üzere ilgili teknokent yönetmeliği ile düzenlendiği görülmektedir.

Teknokentlerde gerçekleşen faaliyetler büyük ölçüde ekonomik artı değer yaratmaya dönüktür. Dolayısıyla, mali hukuk ve vergi politikaları boyutuna ek olarak teknokentlerin iktisat politikaları yönüyle de değerlendirilmesi gerekmektedir. Öte yandan, iktisat politikası boyutu bu tezin kapsamı dışında olduğundan; çalışma konusu ağırlıklı olarak mali hukuk ve vergi hukuku boyutuyla irdelenmiştir. Bu aşamada ulusal boyuttan yaklaşıldığında, kalkınma planları ile Ar-Ge faaliyetleri arasında zorunlu olarak kurulan ilişkilerin bilim ve teknoloji politikalarına yön verdiği görülmektedir. Son 20 yılda, dünyadaki bilim ve teknoloji yönelimine paralel olarak Türkiye’de de Ar-Ge’ye ayrılan kaynak artırılmıştır. Özellikle Türkiye Bilimsel ve Teknolojik Araştırma Kurumu (TÜBİTAK) ve benzeri kurumlar aracılığıyla sağlanan bütçelerle teknolojik ilerlemeyi merkezine alan büyümenin hedeflendiği izlenmektedir.

Teknokentlerin yapısını ve işlevlerini inceleyen çalışmalar genellikle faaliyetlerin muhasebeleştirilmesi ve girişimcilik yönleriyle sınırlı kalarak değerlendirme yapmayı amaçlamıştır. Geçmiş çalışmaların bir bölümü ise Ar-Ge faaliyetlerini ve teşviklerini vergi kanunları ile bağlantılı olarak ele almıştır. Bu çalışmada genel mali hukuk perspektifinden hareketle TGB’lerin hukuksal çerçevesi ortaya konulmakta ve bu zemin üzerinden hareketle teşvik hukuku ile teknokent bağlantısı kurularak yasal süreçler ve dinamikler değerlendirilmektedir. Genelden özele (Anayasadan özelgeye) doğru bakış açısıyla, bütünsel vergi mevzuatı kapsamında teknokentlerde istisna ve muafiyetlerin oluşturduğu katkı tartışılmaktadır.

Bilim ve teknoloji politikalarının doğrudan bir aracı olarak işlev kazanan ve ulusal destek ve teşviklerle ekonomi ve sanayide bir gelişim aracına dönüşen teknokentlerin çok yönlü ve yapısal bileşenlerinden vergi hukuku ile ilgili olan boyutu bu tezin kapsamını oluşturmaktadır. Dolayısıyla tez, mali hukuk daha özelde de vergi hukuku boyutuyla sınırlanmış, vergi çatısı altında vergi teşvik hukukunu merkeze alan

içeriğe sahiptir. Güncel mevzuatla bağlantı kurularak, mevcut durum ve gelişimin değerlendirilmesi amaçlanmaktadır.

Tez çalışmasında, teknokent faaliyetlerinin çerçevesi vergisel teşviklere dayalı olarak temellendirilmektedir. Bu kapsamda çalışmanın birinci bölümünde teknokent (teknopark) kavramı açıklanacak ve benzer amaçlar doğrultusunda kurulup çeşitli vergisel teşvikler ile desteklenen organize sanayi bölgeleri ve serbest bölgeler gibi oluşumlar açıklanacaktır. Bu bölümde vergi teşvik kavramının hukuki nitelendirmesi yapılarak, teknokentlere sağlanan vergisel teşviklerinin amacı ve niteliğinin temellendirilmesi yapılacaktır. Ayrıca, teknokentlerin başta dünyadaki oluşumu ve mevcut durumunun yanı sıra Türkiye'deki genel durum irdelenecektir. Bu kapsamda, 2020 yılı itibariyle ülkemizdeki teknokentlerin firma sayısı, çalışan personel sayısı gibi genel yapı ortaya konulacaktır. Ayrıca, ülkemizdeki teknokentlerin gelişimi kalkınma planları ile ilişkilendirilerek incelenecektir.

Bu çalışmanın ikinci bölümünde, teknokentler, başta anayasa ve uluslararası sözleşmeler olmak üzere olmak üzere vergi kanunları, ticaret ve rekabet hukuku ile ilişkilendirilerek hukuksal nitelendirme yapılacaktır. Ayrıca, teknokent mevzuatı çatısı altında; teknokentlerin oluşum süreçleri, teknoknette faaliyette bulunan girişimcilerin bölgeye katılımı ve teknokent mevzuatında tanımlı faaliyetler ele alınacaktır.

Çalışmanın üçüncü bölümünde ise teknokent faaliyetleri; vergi mevzuatı kapsamında vergi teşvik hukuku yönüyle ve yürürlükteki mevzuat doğrultusunda değerlendirilecektir. Bu düzlemde, teknokent faaliyetlerinin özellikle KVK, GVK ve KDVK ile olan ilişkisi ön plana çıkartılarak; DVK, GK, HK, EVK ve Sermaye desteği ilişkisi ve vergisel teşvik boyutuyla ınelecektir. Uygulamada karşılaşılan sorunlar, mevzuatta yer alan eksik düzenlemeler ve çelişkiler idari görüşler doğrultusunda ve örnekleme yapılarak tartışılacaktır.

BİRİNCİ BÖLÜM

VERGİ HUKUKU YÖNÜYLE TEKNOKENTLERİN KAVRAMSAL VE HUKUKSAL ÇERÇEVESİ

1. TEKNOKENT KAVRAMI VE GENEL ÇERÇEVE

1.1. Kavram, Tanım ve Terim

Araştırma ve geliştirme faaliyetleri, bilim ve teknolojiye yönelik gelişmeler kaydetmek üzere nitelikli insan gücüyle ve farklılaşmış merkezlerde gerçekleştirilir. Teknokent Ar-Ge çalışmaları kuluçka merkezi, teknoloji transfer ofisi ve teknolojik ürün gibi kavramları merkezine alarak gerçekleştirilir.

1.1.1. Teknokent (Teknopark)

Teknoloji Geliştirme Bölgesi, bilimsel verimliliğin artırılması ve endüstriye yönelik gelişme kaydedilmesi amacıyla kurulan ve kamu-özel işbirliğiyle yaşama geçirilen işlevsel bölgeyi tanımlamaktadır.¹ Teknokent, bilgi ve teknoloji akışını yenilikçilik perspektifiyle ortaya koymak üzere özellikle gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde önem kazanan kuruluşlar olarak öne çıkmıştır.²

Teknokent, teknopark, bilim parkı ve teknopol birbiriyle yakın anlamda kullanılabilir. Bu tanımlamalar arasındaki kullanım farklılıkları amaca ve yönetim biçimine dayanmaktadır. Teknokentler, genellikle üniversite ve ileri teknoloji enstitüleri bünyesinde yerleşik olan yüksek katma değer üretmeye dönük ileri teknoloji alanlarıdır.³ Nitekim bu bölgeler, yenilikçi çalışma amacıyla kurulan firma (endüstriyel uygulama boyutu) ve üniversitenin (bilimsel yaklaşım boyutu) devletin düzenleyici ve teşvik edici rolüyle Ar-Ge amacıyla bir araya gelmesini sağlayan bağlantı noktalarıdır.

¹ Resmi Gazete Tarih ve Sayı: 06.07.2001 – 24454.

² İbrahim Semih Akçomak, ve Diğerleri, **Bilgi, Bilim, Teknoloji ve Yenilik, Bilim Teknoloji ve Yenilik – Kuramlar ve Politika İçinde**, İstanbul: Bilgi Üniversitesi Yayınları, 2016, s.22.

³ Gül Kayalıdere, “Türkiye’nin Teknoloji Politikalarında Teknoparkların Önemi ve Teknoparklara Yönelik Vergi Avantajları”, **Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi**, Cilt.1, Sayı.2 (Ocak 2014), s.82.

Teknokent kavramının genel niteliği, Uluslararası Bilim Parkları Birliği'nin (International Association of Science Parks and Areas of Innovation, IASP) üniversite ve endüstri birlikteliğine dikkat çeken değerlendirmesine paralel olarak yüksek katma değerli ürünlerin ortak bir çalışma platformunda üretilmesi zorunluluğuna karşılık düşmektedir. Nitekim ABD başta olmak üzere bilim ve teknoloji üretimine odaklanan ülkeler teknokent kavramının yaşama geçmesinde belirleyici olmuşlardır. Bilgi ve teknoloji üretim merkezi durumuna gelmiş şirketlerin Ar-Ge faaliyetlerine yoğunlaştığı bu bölgeler, özel sektör yanında devletlerin de bilgi teknolojisine hâkim olma isteklerine bağlı olarak uzun vadeli strateji anlayışının sonucu olarak işlev kazanmıştır.

1.1.2. Kuluçka Merkezi

Bilim ve teknoloji alanında meydana gelen gelişmeler, kapitalist üretim ilişkilerinin ve piyasa koşullarının belirleyici olduğu yeni teknolojik çalışma başlıklarında faaliyet yürüten girişimcilere de potansiyel alanlar yaratmaktadır. Nitekim ülkelerin, dinamik ve gelişmeye açık fikirlerin sahibi yeni ve genç girişimcileri destekleme yoluna gitmeleri büyük ölçüde ekonomik artı değer birikimi yaratmaya dönüktür.⁴

Teknokentler, genç girişimcilerin temel gereksinimlerini karşılayarak üretim motivasyonlarını yükseltmek üzere, kuluçka merkezi adı verilen yapıları kendi bünyeleriyle uyumlu hale getirmişlerdir. Kuluçka merkezleri, nitelikli genç girişimcilerin bilimsel bilgiye ulaşılabilirliğini hızlandıran ve temel Ar-Ge çalışmalarını yürütebilmeleri için gereksinim duydukları mali desteğin yanı sıra malzeme, ofis hizmetleri, teknik yardım gibi katkıları da sağlayan organizasyonlardır.⁵ Yeni tipte üretimler amaçlayan firmalar, kuluçka merkezleriyle birlikte teknolojik üretim hedefli projelerini hayata geçirebilme ve büyüyen ekonomik birimler olarak faaliyet yürütme olanağı bulurlar.⁶ Ayrıca bu merkezlerde, öğretim elemanlarının yanı sıra öğrencilerin de Ar-Ge, yazılım ve tasarım faaliyetlerine yönelik yeni öneri ve görüşleri

⁴ Paola M.A. Paniccia and Silvia Baiocco, "Co-Evolution of the University Technology Transfer:Towards a Sustainability-Oriented Industry:Evidence from Italy", **Sustainability**, Vol.10,4675, (December 2018), s.2.

⁵ Resmi Gazete Tarih ve Sayı: 12.03.2011 – 27872.

⁶ Gülseli Aygöl Ernek Alan, "Türkiye'de Yeni Nesil Üniversiteler", **Maltepe Üniversitesi İletişim Fakültesi Dergisi**, Cilt.3, Sayı.2 (Kasım 2016), s.115.

projelendirilebilir.⁷ Bu yönüyle de kuluçka merkezlerinin, sanayi-üniversite işbirliğini geliştirme ve senkronize etmeye dönük etkili bir mekanizma olduğu değerlendirilebilir.

Esas olarak bakıldığında, kuluçka merkezleriyle karşılanması hedeflenen gereksinim; danışmanlık, eğitim ve yer temini yoluyla yenilikçi fikirleri olan genç girişimcileri isteklendirmektir. Merkezlerde çalışma yapmayı hedefleyen yeni girişimciler, değişik ilgi alanlarında ve konu başlıklarında faaliyette bulunurken teknokentte yer alan diğer firmalarla da iletişime geçme fırsatına sahip olurlar. Böylece, farklı ölçek ve özellik taşıyabilen girişimciler yeni teknolojiler üretme ve mevcut ürünleri geliştirme kapsamında etkileşime geçebilirler.

1.1.3. Teknoloji Transfer Ofisi

Ar-Ge çalışmalarının gerçekleştirilmesinde önemli sacayaklarından biri de koordinasyondur. Üniversite başta olmak üzere şirket ve girişimcilerin ihtiyaçları doğrultusunda teşviklerin yanı sıra fikri mülkiyet hakkı ve organizasyon bütünlüğü başlıklarında da gerekli koordinasyonu sağlamak üzere Teknoloji Transfer Ofisinin (TTO) yapılandırılmasına ihtiyaç duyulmuştur. Bu ofislerde özetle:⁸

- Aynı ekosistemde araştırma yapan paydaşlar arasındaki koordinasyon,
- Farklı araştırma ve geliştirme bileşenlerinin taleplerinin yönlendirilmesi,
- Tasarım ve Ar-Ge şirketleri ve birimleri arasında işbirliği sağlanması,
- Fikri mülkiyet başlığı altında; sonuçların değerlendirilmesi, lisanslama ve hakların korunması çalışmaları,
- Üniversiteler ile firmalar arasında ortak tasarım, Ar-Ge ve yenilik projelerinin işbirliği,
- Araştırma bulguları ve teknolojinin uygulamaya ve ürüne dönüşümünün sağlanması,
- Teknolojik ürünün ülke içinde ve dışında tanıtılarak destek oluşturulması,
- Fikri mülkiyete dayalı lisanslama için gizlilik ve bilgi değişimi çalışmalarının koordinasyonu,

⁷ Hakan Sevsay, Mustafa Mıynat ve Hüseyin Aktaş, “Teknoloji Geliştirme Bölgesi Yatırımları Finansman Modellerinin Değerlendirilmesi”, **Manisa Celal Bayar Üniversitesi İİBF-Yönetim ve Ekonomi**, Cilt.24, Sayı.2 (Temmuz 2017), s.455-456.

⁸ Resmi Gazete Tarih ve Sayı:10.08.2016 – 29797.

- Orta ve uzun süreli ölçekler için teknolojik stratejiye dayalı transfer planlamaları yapılması gibi işlemler gerçekleştirilir.

TTO'ların, gelişmiş teknolojiye sahip ülkelerin başarısına katkı sağladığı çeşitli ölçümlerle ortaya konulmuş önemli bir etken olarak değerlendirilmektedir.⁹ Teknolojiye dayalı endüstrileşmenin yönetim ve organizasyonunda önemli bir işlev üstlenen bu ofisler, özellikle Ar-Ge tabanlı araştırmalara motivasyon sağlamak ve yaygınlık kazandırmaktadır. Nitekim başta TÜBİTAK olmak üzere çeşitli kurum ve kuruluşlar teknoloji transfer ofislerinde yürütülen araştırmaları karşılıksız hibe yoluyla destekleyebilmektedir.¹⁰

1.1.4. Teknolojik Ürün

Buhar makinesinin geliştirilmesini takiben özellikle Avrupa merkezli olarak büyüyen sanayi birçok büyük savaşın yaşanması dolayısıyla ekonomik iniş ve çıkışlarla dalgalı bir gelişim seyri izlemiştir. Geç dönem kapitalizmi olarak ifade edilebilecek dönemde ise üretkenliği yeni teknikler uygulayarak artırmak, elektriğin icadı gibi çeşitli buluşlara ve modern bilime dayandırılmıştır.¹¹ İkinci dünya savaşını izleyen süreçte Almanya, Japonya ve ABD merkezli olarak gelişme gösteren geleneksel ağır sanayi, 1960'lı yıllardan itibaren bilgisayar sistemlerinin kullanımına paralel olarak bilgi teknolojilerine evrilmiş ve 2000'li yıllar bilgisayar ve otomasyon sistemlerine eşlik eden Endüstri 4.0 dönemi olarak adlandırılmıştır.¹²

Endüstri 4.0, başta Almanya olmak üzere gelişmiş ülkelere bilgi ve teknolojinin bütünleştirilmesini hedefleyen bir düzeyi tanımlamaktadır. Günümüzde Endüstri 4.0 ve sonrasını tanımlayan bilimsel ve teknik çalışmalar; yoğun biçimde, nitelikli iş gücünün yaratılması ve bu yolla farklılık yaratacak bilgi ve yüksek

⁹ Ali Kılıç ve Ümit Ayvaz, "Üniversite-Sanayi-Devlet İşbirliğinin Sağlayıcısı Olarak Teknoparklar ve Teknoloji Transferleri İşbirliklerinde Mevcut Durum", **Savunma Bilimleri Dergisi**, Cilt.10, Sayı.2 (Kasım 2011), s.64.

¹⁰ TÜBİTAK, "1513-Teknoloji Transfer Ofisleri Destekleme Programı Uygulama Esasları", https://www.tubitak.gov.tr/tubitak_content_files/TEYDEB/1513/1513_Uygulama_Esaslari.pdf, (3 Eylül 2020)

¹¹ Jürgen Habermas, **İdeoloji Olarak Teknik ve Bilim**, Çeviren: Mustafa Tüzel, 5. Basım, İstanbul: Yapı Kredi Yayınları, 2004, s.53.

¹² Melih Soner Çeliktaş ve Diğerleri, "Endüstriyel Devrimin Son Sürümünde Mühendisliğin Yol Haritası", **Mühendis ve Makine**, Cilt.56, Sayı.662 (Mart 2015), s.28.

teknolojinin üretilmesine odaklanmıştır.¹³ İçinden geçtiğimiz bilgi teknolojileri çağı teknik boyutta yeni ve farklılaşan ürün yaratmaya çalışırken, ekonomik boyutta da yüksek katma değeri ve uluslararası rekabeti hedeflemektedir.

1.2. Yakın Kavramlar

Teknokent çalışmaları, üniversite-endüstri işbirliği temelinde ve akademik faaliyetlerle etkileşim içerisinde yürütülür. Öte yandan; serbest bölge, organize sanayi bölgesi ve teknoloji geliştirme merkezleri gibi özel kanunlar ile kurulan organizasyonlar da vergisel teşviklerle desteklenen kurumsal yapılardır.

1.2.1. Serbest Bölgeler

Serbest bölge, genellikle hava veya deniz ulaşım hatlarına yakın olarak kurulan, yabancı nakit sermaye ve makine-teçhizatın ilgili ülkenin gümrük ve diğer mevzuatı uygulanmadan ülkeye giriş yapabildiği alanlardır.¹⁴ Serbest bölge kurulumunun temel amaçları, uluslararası ticareti geliştirerek ihracata yönelik yatırım ve üretimi teşvik etmektir.¹⁵ Serbest bölge oluşturulması teknoloji üretimi ve yaygınlaştırılması ile bağlantılı olarak değerlendirilebilir. Nitekim, doğrudan yabancı yatırımı ve teknoloji girişi bu yolla çekici hale gelmektedir. Bunun temel nedeni vergisel istisnalar ve diğer kolaylıklardır.

Serbest bölgelerin tarihsel gelişimi 300 yıl öncesine kadar dayanmaktadır. Gelişimin önemli aşamalarından biri 1967 yılında Birleşmiş Milletler Ekonomik ve Sosyal İşler Komisyonu tarafından bu bölgelerin ihracatın temel bileşenlerinden biri olduğunun kabul edilmesidir. Bu belirlemeyi takip eden süreçte Almanya, ABD ve İngiltere başta olmak üzere birçok ülkede serbest bölgeler faaliyete geçmiştir.¹⁶ Türkiye'deki gelişimde dönüm noktası 1953 tarihli 6209 sayılı Serbest Bölgeler Kanununun (SBK) çıkarılmasıdır.¹⁷ 6209 sayılı Kanunun işlev kazanması İstanbul

¹³ Diego Galar Pascual, Pasquale Daponte ve Uday Kumar, **Handbook of Industry 4.0 and Smart Systems**, 1. Basım, Boca Raton: CRC Press, 2019, s.6.

¹⁴ UNIDO (Birleşmiş Milletler Sınai Kalkınma Teşkilatı), Panel 4: Special Economic Zones (SEZ) for Industrial Development, <https://www.unido.org/panel-4-special-economic-zones-sez-industrial-development>. (8 Şubat 20)

¹⁵ T.C. Ticaret Bakanlığı, Serbest Bölgeler, <https://ticaret.gov.tr/serbest-bolgeler>. (8 Şubat 2020).

¹⁶ Bahar Özdoğan, **Serbest Bölgeler**, 1. Basım, Ankara: Siyasal Kitapevi, 2006, s.6.

¹⁷ Alp Aktaş, **Teknoloji Serbest Bölgesi'nde Uygulanan İstisna, Muafiyet ve Destekler**, 1. Basım, İstanbul: On İki Levha Yayıncılık, 2014, s.13-14.

Ticaret Odası'nın çalışmalarıyla olabilmıştır. Günümüzde 3218 sayılı SBK¹⁸ ve buna eşlik eden yönetmelik ve diğer mevzuat ile bu bölgelerdeki faaliyetler düzenlemektedir.

Ülkemizde SBK ve Serbest Bölgeler Uygulama Yönetmeliği kapsamında faaliyet yürüten 18 bölge bulunmaktadır.¹⁹ Bu bölgelerin çalışmaları 3218 sayılı Kanunun 4'üncü maddesinde belirtildiği gibi Yüksek Planlama Kurulu tarafından kabul edilen her türlü sanayi, ticaret ve hizmetler ile ilgili çalışmaları kapsamaktadır.

Serbest bölgeler de, teknokentler gibi belirli yaygın hedeflere ulaşmak üzere ve özel kanunla kurulan alanlardır. Serbest bölgeler çeşitli vergisel teşvikler ile desteklenmekte olup sağlanan vergisel teşvikler gerek konu ve gerekse de içerik bakımından farklılıklar içermektedir. Serbest bölgeler özellikle ihracat ve uluslararası ticaret odaklı kurulmuşlardır. Vergisel teşvikler başta gümrük vergisi olmak üzere ihracata konu olan ve SBK'da belirtilen satışlar sonucu sağlanan kazançlar bakımından kurumlar ve gelir vergisi çevresinde şekillenmektedir.

1.2.2. Organize Sanayi Bölgeleri

Organize Sanayi Bölgesi (OSB); belirli sınırlar içerisinde yerleşik, sanayi oluşum ve gelişimine dönük, özellikle yerel ve çevresel sorunların çözümüne odaklanarak kentleşme sürecine yön veren yapıları ifade etmektedir. Bu bölgeler, çeşitli sanayi kollarındaki çalışmaların bir planlama doğrultusunda yürütülmesini amaçlayan, yeni bilgi ve teknolojilerden faydalanarak mal ve hizmet üreten ve bu süreçte mevcut kaynakların verimliliğini önceleyen alanlardır.²⁰ Bu bölgelerle;²¹

- Çarpık sanayileşmenin engellenmesi ve sistemli sanayileşmenin sağlanması,
- Sanayinin özellikle az gelişmiş ve kalkınmada öncelikli bölgelere taşınması,

¹⁸ Resmi Gazete Tarih ve Sayı: 15.06.1985 - 1785.

¹⁹ T.C. Ekonomi Bakanlığı, Serbest Bölgeler, Yurtdışı Yatırım ve Hizmetler Genel Müdürlüğü https://ticaret.gov.tr/data/5b9b61fc13b8761cc09f9b92/genel_bilgi.pdf (8 Şubat 2020)

²⁰ Resmi Gazete Tarih ve Sayı: 15.04.200 – 24021.

²¹ OSBUK (Organize Sanayi Bölgeleri Üst Kuruluşu), “Türkiye’de ve Dünyada OSB Uygulamaları” <https://osbuk.org/turkiyede-ve-dunyada-osb-uygulamalari/> (14 Şubat 2020)

- Üretim sürecinde ihtiyaç duyulan yan ürün ve tamamlayıcı sektör bileşenlerinin biraraya getirilmesi,
- Düşük maliyetli mal ve hizmet üretimi gerçekleştirerek, üretimde karlılığın ve verimliliğin artırılması,
- Sanayiye girdi sağlayan tarımsal alan kullanımının koordinasyonu,
- Düşük maliyetli, güvenilir ve sağlıklı ortak sosyal alan ve altyapının oluşturulması amaçlanır.

Dünyada planlı sanayi bölgesi oluşumunun ilk örneği İngiltere’de kurulan “Trafford Park” tır. Bu bölgenin, endüstriyel gelişimde önemli işlevler üstlenmesini takiben ABD’nin Chicago kentinde modern anlamda ilk sanayi bölgesi özel yatırım katkısıyla kurulmuştur.²² Türkiye’de ise OSB yapılanmasına ilk örnek uygulama Bursa ilinde başlatılmış, bu uygulamayı Manisa ve Konya bölgelerindeki planlamalar izlemiştir.²³ Halen yapım süreci tamamlanmış 120 merkeze ek olarak, toplam 190 OSB projelendirilmiştir.²⁴ Bu bölgelere ilişkin hukuki zemin 2000 yılında yayımlanan Organize Sanayi Bölgeleri Kanunu²⁵ ile oluşturulmuştur.

OSB’ler, TGB’lere benzer şekilde özel amaçları gerçekleştirmek üzere ve özel kanunla kurulan alanları temsil etmektedir. Bu nitelikleri dolayısıyla TGB’ler gibi çeşitli vergisel teşviklerle desteklenme gereksinimi doğmuştur. TGB’lere benzer şekilde gelir vergisi stopaj teşviki, harç muafiyeti, emlak vergisi ve kurumlar vergisi gibi farklı vergisel yükümlülükler bakımından desteklenmektedirler. Bu teşvikler, OSB’lerin kuruluş amacına hizmet edecek şekilde düzenlenmiş olup, dolayısıyla kapsam ve içerik bakımından TGB teşvikleriyle farklılıklar içermektedir. Örneğin; OSB’lerde kurumlar vergisi istisnası süre bakımından sınırlandırmaya tabi değilken, TGB’lerde süre sınırı bulunmaktadır. OSB’lerde uygulanacak katma değer vergisi yalnızca arsa ve işyeri teslimlerine uygulanmaktadır.

²² Dilek Eyuboğlu, “2000’li Yıllarda Organize Sanayi Bölgelerimiz”, **Verimlilik Dergisi**, Sayı.3 (Ocak 2005), s.53-54.

²³ Kübra Yıldırım Özcan, “Büyüme Kutupları Teorisi Bağlamında Türkiye’deki OSB’lerin Tarihsel Gelişimi ile Fiziksel ve Ekonomik Özellikleri”, **Verimlilik Dergisi**, Sayı.1 (Ocak 2020), s.151.

²⁴T.C. Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı, “Organize Sanayi Bölgeleri Hizmetleri”, <https://www.sanayi.gov.tr/sanayi-bolgeleri/organize-sanayi-bolgeleri-hizmetleri> (14 Nisan 2020)

²⁵ Resmi Gazete Tarih ve Sayı: 15.04.200 - 24021.

1.2.3. Teknoloji Geliştirme Merkezleri

Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletme (KOBİ), yıllık çalışan sayısı iki yüz elliden az, yıllık satış hâsılatı veya mali bilançolarından biri yüz yirmi beş milyon TL'yi aşmayan ekonomik birimlerdir.²⁶ Bu işletmeler değişen koşullara uyum, üretimde esneklik, ekonomide yarattıkları artı güç, gelir dağılımı ve istihdam gibi etkilerinden dolayı önem taşımaktadır.²⁷

Teknoloji Geliştirme Merkezleri (TEKMER), Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı'na bağlı Küçük ve Orta Ölçekli Sanayi Geliştirme Başkanlığı (KOSGEB) koordinasyonunda ve üniversite iş birliği ile kurulan organizasyonlardır. Bu merkezler, yeni teknoloji üretmeye yönelik çalışmalar yapan KOBİ'leri desteklemeyi, üniversite-sanayi etkileşimini artırmayı ve Ar-Ge çalışmaları sonucu yeni ürün kazanımını hedefleyen oluşumlardır.²⁸ TEKMER ile²⁹

- İnovasyon odaklı işletmelerin kurulum ve gelişiminin desteklenmesi,
- KOBİ'lere yenilikçi projeleri hayata geçirme imkânı sağlanması,
- KOBİ'lerin üniversite, sanayi ve diğer özel sektör bileşenleri ile ilişkisinin sağlanması,
- Yüksek maliyetli Ar-Ge faaliyetlerine finansal katkı amaçlanır.

TEKMER, TGB'lere zemin hazırlamak için kurulan Ar-Ge faaliyetlerine odaklı oluşumlar olarak; doğrudan malzeme ve donanım, danışmanlık, istihdam, eğitim, patent faydalı model, araştırma-geliştirme gibi çeşitli alanlarda desteklenmiştir.³⁰

²⁶ Resmi Gazete Tarih ve Sayı: 24.06.2018 - 30458.(Yapılan değişiklikle 40 milyon TL olan net satış hâsılatı veya mali bilanço üst sınırı, 125 milyon TL olarak değiştirilmiştir).

²⁷ Murat Yülek ve Gülesin Sena Daş, "Kobi'lerin Yenilikçi Kapasitelerini Geliştirecek Desteklerin Kavramsal Bir Model Önerisi: Yenilikçilik Profillerine Dayalı Bir Yaklaşım", **Ege Akademik Bakış**, Cilt.16, Sayı.3 (Temmuz 2016), s.555-556.

²⁸ KOSGEB-Başkent Üniversitesi Teknoloji Geliştirme Merkezi Tekmer, Temel İşlevler, <http://tekmer.baskent.edu.tr/220.html> (5 Mayıs 2020)

²⁹ Murat Bengisu, "Türkiye'de Teknoloji Geliştirme Merkezleri ve Teknoparkların Teknolojik Yeniliğe Katkısı ve Başarı Etkenleri", **Yöneylem Araştırması/Endüstri Mühendisliği XXIV Ulusal Kongresi**, Gaziantep: YA/EM, 15-18 Haziran 2004.

³⁰ Kobitek, "Teknoloji Geliştirme Merkezleri", <https://kobitek.com/teknoloji-gelistirme-merkezleri-tekmerler> (6 Mayıs 2020)

1.3. Teknokentlerin İşlevi

Teknokentler geniş çerçevede etkiye sahiptir. Nitekim bu etki; yükseköğretime, ekonomik büyümeye, bölgesel kalkınmaya, gelir dağılımına ve kaynak kullanımına dönük olarak değerlendirilebilir.

1.3.1. Yükseköğretime Katkı

Bilimsel bilgi ve teknoloji üretimi, araştırma merkezleri ve üniversitelerin birincil görevleri arasındadır. Eğitim faaliyetleriyle paralel olarak ve çoğunlukla da iç içe geçecek biçimde bilgi ve teknolojinin özellikle yükseköğretime etkisi söz konusudur. Bu etkileşim doğrudan ve dolaylı biçimde sınıflandırılarak ele alınabilir.

Doğrudan etki üniversite ve ileri teknoloji enstitüsü gibi araştırma merkezlerine ayrılan kaynağın verimli ve etkin biçimde kullanıma dönüktür. Nitekim genel bütçe yanında yükseköğretim kurumlarının önemli kaynaklarından biri kendi iç faaliyetleriyle yarattığı birikimlerdir. Kira ve döner sermaye gibi kalemlerle elde edilen kaynakların genel bütçe kaynaklarıyla birleştirilerek üniversite ihtiyaçlarının karşılanması için kullanımı yaygın uygulama durumundadır.³¹ Öte yandan kaynakların oluşturduğu üniversite özel bütçesinin bir bölümünün doğrudan bilimsel araştırmalara ayrılması ve özellikle teknokentler bünyesinde yapılan araştırmalar yoluyla elde edilen teknik bilginin (know-how) yeniden üniversite gelişimi için kullanılması arka plandaki en önemli beklentidir.

Dolaylı boyutta bakıldığında, özellikle lisansüstü öğrencilerin ve genç akademisyenlerin proje bazında uygulamalı çalışmalarla bütünleştirilmesi yükseköğretim kurumlarının ve teknoloji-araştırma merkezlerinin orta ve uzun vadede gelişim dinamiklerini oluşturan önemli katkılardır. Ayrıca üretilen ürünlerin sağladığı ve firmaların büyümelerine paralel olarak örnekleri ABD ve Asya'da (Singapur, Hindistan ve Güney Kore gibi ülkelerde) görülen Silikon Vadileri benzeri yapıların

³¹ Kamil Mutluer, Erdoğan Öner ve Ahmet Kesik, **Bütçe Hukuku**, 4. Basım, İstanbul: İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları, 2018, s.162-163.

yarattığı ekonomik katma değerler³², yükseköğretim bileşenleri ile birlikte bölgesel ve ülke düzeyinde de önemli yararlar sağlayabilmektedir.

1.3.2. Ekonomik Büyüme ve Bölgesel Kalkınmaya Katkı

Ekonomik büyüme; emek ve sermaye ile karakterize olan temel üretim faktörlerinin kişi başına düşen gayri safi yurtiçi hâsılayı (GSYİH) yükseltecek şekilde her yıl artması olarak tanımlanır.³³ Bu düzeyden bakıldığında, büyümenin sağlanması için temel üretim bileşenlerinde artışın sağlanması gerekmektedir.³⁴ Üretim faktörlerindeki artış, hukuksal düzenlemeler ve devlet politikaları ile desteklenir. Bu bağlamda, devletin politika araçlarından biri olan vergisel teşviklerin üretim bileşenlerine ve ekonomik gelişime katkıyı amaçladığı görülmektedir. Öte yandan ülkemizde vergisel desteklerin özellikle sermaye-yatırım odaklı olduğu da söylenebilir.

Bölgesel planlama, kentsel ve endüstriyel yerleşmeler ile kırsal yerleşmeler arasındaki bağlantıyı kurmayı amaçlar.³⁵ Bölgesel kalkınmayla, geri kalmış bölgelerin sosyal-kültürel ve ekonomik dinamiklerine katkı da bulunarak, bölgeler arası gelişmişlik farklarını giderme ve yerel üretim potansiyelini ortaya çıkarma sonucunun sağlanması hedeflenir.³⁶ Teknokentlerin öncelikli hedeflerinden biri de bölgesel kalkınmaya katkı sağlamaktır. Bu merkezlerin ekonomik açıdan geri kalmış bölgelerde kurulması, bölgesel kalkınmanın desteklenmesi hedefi ile devletin yaptığı planlamalara dayanmaktadır. Çeşitli kent ve bölgelerde teknokent çatısı altında toplanan tasarım, yazılım ve Ar-Ge firmaları, teknolojik bilginin ülke düzeyinde gelişimine de katkı yapmaktadır.³⁷ Böylece, ulusal ve yabancı ekonomik bileşenlerin (emek, sermaye,

³² Fatih Çelik, “Yerel Kalkınmada Teknopark Modeli”, **Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi**, Cilt.21, Sayı.4 (Aralık 2019), s.1114.

³³ E. Ahmet Tonak, “İktisadi Büyüme Ulusların Zenginliğinin Artması mı Demektir?”, A.H.Köse, F.Şenses ve E.Yeldan(Ed.), **Küresel Düzen: Birikim, Devlet ve Sınıflar** içinde (145-162), İstanbul: İletişim Yayınları, 5. Basım, 2011, s.146.

³⁴ Gökür Umutlu, Neda Alizadeh, ve A. Yakup Erkiç, “Maliye Politikası Araçlarından Borçlanma ve Vergilerin Ekonomik Büyüme Etkileri”, **Uludağ Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi**, Cilt.30, Sayı.1 (Ocak 2011) s.78-79.

³⁵ Cevat Geray, Bölgesel Gelişme İçin Planlama ve Örgütlenme, **Ankara Üniversitesi SBF Dergisi**, Cilt.52, Sayı.1 (Ocak 1997), s.301.

³⁶ Mustafa Sakal ve Habip Demirhan, “Bölgesel Politikalar Eksenindeki Değişim Sürecinde Türkiye’de İzlenen Bölgesel Kalkınma Politikalarının Analizi”, Mine Nur Bozdoğan (Ed.), **Türkiye’de Bölgesel Kalkınma ve Teşvik Politikaları** içinde (179-208), Ankara: Nobel Akademik Yayıncılık, 1. Basım, 2014, s.183.

³⁷ Özgür Emre Koç, “İçsel Büyüme/Teknoloji Yoğun Büyüme Modelleri Kapsamında Türkiye’de Teknoloji Geliştirme Bölgelerine Yönelik Vergi Uygulamaları”, **Manisa Celal Bayar Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi**, Cilt.25, Sayı.2 (Ağustos 2018), s.483.

girişimci, kaynak) biraraya gelmesi, bölgesel ekonomik yapının dönüşümüne ek olarak dolaylı yolla ulusal ekonominin de gelişimine katkı sağlamaktadır.

Vergi politikaları ve ekonomik büyüme arasındaki ilişkiyi, uygulanan vergi ve teşviklerin tasarruf veya yatırım kararı üzerindeki etkisi ortaya koymaktadır.³⁸ Nitekim ekonomik hareketlilik ve dinamizm özellikle yatırım teşvikleri yoluyla sağlanabilmektedir. Yatırım sermaye girişi ve işgücü istihdamı, ekonomik büyümenin ivme kazanmasına da katkıda bulunur. Teknokent oluşumları, gerek sermaye girişi ve gerekse de teknik iş gücü katkısı dolayısıyla bir ivme parametresi olarak değerlendirilebilir. Öte yandan, bu bölgelere sağlanan vergisel teşvikler, yatırımcıları bu bölgelerde yer almaya yönlendirme işlevi kazanmaktadır. Teknokentte rekabet edebilirliği yüksek teknolojik ürün geliştirilmesi ve ihracı, ülke ekonomisine de önemli ölçüde katkı sağlayabilmektedir.³⁹ Ayrıca katma değeri yüksek yeni ürün tasarımı ve üretimi, ulusal ekonominin de ötesine taşarak uluslararası nitelik kazanılması sonucu doğurabilmektedir. Nitekim Güney Kore merkezli bölgesel bilgi teknolojisi üretiminin kazandığı uluslararası yaygınlık, ulusal ekonomi yanında dış pazarları da etkileyen ve etkinlik kazanan bir örnektir.

Vergisel teşvikler sağlanan teknokentler, ulusal ve yerel yenilikçi bilgi birikiminin teknolojik etkinlik kazandığı, akademik bilginin ve tecrübenin olgunlaştırılıp ürüne dönüştürüldüğü yapılar olarak ekonomik etkinliğin önem kazanan bir parametresine dönüşmüştür. Düzenli teknokent faaliyetlerinin yarattığı birikim, istihdam ve sinerjinin dengeli bir ekonomik gelişime katkı sağladığı da vurgulanabilir.

1.3.3. Gelir Dağılımı ve Kaynak Kullanımına Katkı

Mali boyutta bakıldığında gelir dağılımı, bir ülkedeki yıllık gelirin kişi ve üretimde yer alan bileşenler (üretim faktörleri) arasındaki paylaşımını ve dağılımını ifade etmektedir.⁴⁰ Gelir dağılımının sağlanması, izlenen ekonomi politikalarındaki başarının ölçütlerinden biri olarak görülmektedir. Özellikle neoliberal ekonominin

³⁸ Esra Siverekli Demircan, “Vergilendirmenin Ekonomik Büyümeye ve Kalkınmaya Etkisi”, **Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi**, Sayı.21 (Temmuz-Aralık 2003), s.108-109.

³⁹ Suna Korkmaz, “ Türkiye’de Ar-Ge Yatırımları ve Ekonomik Büyüme Arasındaki İlişkinin Var Modeli ile Analizi”, **Journal of Yaşar University**, Cilt.5, Sayı.20 (Haziran 2010), s.3322.

⁴⁰ Fikret Şenses, **İktisada Farklı Bir Giriş**, 2.Basım, İstanbul: **İletişim Yayınları**, 2018, s.169.

dünyada güçlenmesine paralel olarak gelir dağılımında meydana gelen eşitsizliklerin ortadan kaldırılması, kamuyu önceleyen devletçi ve karma politikalara yaklaşılabilmesi için gelir dağılımı, odaklanılan bir ekonomik başlık durumuna gelmiştir.

Gelir dağılımı, üretim ve ikincil olarak nitelendirilebilecek (servet, faiz gibi) girdilerin yanı sıra devlet tarafından uygulanan ekonomi politikaları ve uluslararası siyasi-ticari ilişkilerin sonucu olarak şekillenmektedir. Gelir dağılımının şekillenmesinde yerel parametrelerin yanı sıra uluslararası faktörler de etkili olmaktadır. Bilim ve teknoloji politikaları her ölçekte etkili olan yaklaşımlar olarak gelir dağılımı ile ilişkili olarak değer kazanmaktadır.

Gelir dağılımıyla bağlantılı olarak bilimsel araştırma ve geliştirmeye ayrılan kaynaklar da teknolojik ürün üretiminde ve ülkelerin gelişiminde belirleyici önem kazanmaktadır. Günümüzde az gelişmiş ve gelişmiş ekonomiler gelirlerini büyük ölçüde tarımsal ve endüstriyel teknoloji ürünlerine dayandırmaktadır.⁴¹ Örneğin Güney Kore, İsrail ve İsveç gibi ülkeler sınırlı nüfus ve yüz ölçümlerine rağmen bilimsel araştırma ve geliştirmeye verdikleri destekle dünyada etkili ülkeler haline gelmişlerdir. Nitekim Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü'nün (OECD) ülkelerin bilim ve teknolojiye ayırdığı bütçe payları kaynak kullanımı ile ilgili önemli veri sunmaktadır (Tablo 1).⁴²

OECD ülkelerinin teknokentlerin de içinde bulunduğu Ar-Ge çalışmalarına ayırdıkları kaynağın ekonomik büyüklüğün bir ölçütü olan GSYİH içindeki payı 2017 yılı için ortalama %2.4 olarak gerçekleşmiştir. Örneklem olarak seçilen Güney Kore (%4,6), İsrail (%4,5) ve İsveç (%3,4) OECD ortalamasının çok üzerinde bütçe payı ayırmıştır. Bu ülkelere yakından bakıldığında güçlü teknokent ve Ar-Ge merkezlerine sahip oldukları görülmektedir. Nitekim, tüm dünyada kullanılan yüksek kaliteye sahip ileri teknoloji ürünü cep telefonu, askeri teknoloji ve otomobil gibi birbirinden oldukça farklı ürünler önemli oranlarda teşvikler alınarak üretilmektedir.

⁴¹ Henry Bernstein, **Tarımsal Değişimin Sınıfsal Dinamikleri**, Oya Köymen (Çev.), 1. Basım, İstanbul: Yordam Yayınevi, 2010, s.104.

⁴² OECD, Gross Domestic Spending on R&D, <https://data.oecd.org/rd/gross-domestic-spending-on-r-d.htm>. (10 Şubat 2020)

Tablo 1: Ülkelere Göre Ar-Ge Harcamalarının GSYİH İçindeki Payı

ÜLKELER	AR-GE HARCAMALARININ GSYİH İÇİNDEKİ YÜZDESİ (2017)
Güney Kore	4.6
İsrail	4.5
İsveç	3.4
İsviçre	3.4
Japonya	3.2
Avusturya	3.2
Danimarka	3.0
Almanya	3.0
Finlandiya	2.8
ABD	2.8
OECD-Ortalaması	2.4
Fransa	2.2
Hollanda	2.0
Slovenya	1.9
Türkiye	1.0

Kaynak: OECD, Gross Domestic Spending on R&D,

<https://data.oecd.org/rd/gross-domestic-spending-on-r-d.htm>. (10 Şubat 2020)

Kaynak kullanımına ilişkin mevcut tabloda dikkat çeken verilerden biri, ekonomik ve teknolojik gelişmişlik düzeyi yüksek olmayan Slovenya'nın %2 ye yaklaşan bir kalemi bilimsel Ar-Ge için ayırmış olmasıdır. Buradan hareketle, araştırma ve geliştirmeye ayrılan kaynakların devletlerin politika seçimlerinin bir sonucu olduğu yargısına ulaşılabilecektir.

Nitekim OECD tarafından 2012 yılında raporlaştırılan **Slovenya Teknolojik Reform Programı**'nda⁴³ 2017'de ulaşılan gerçekleşmenin ulusal teknoloji ajansı ve teknoloji parkları gibi yapılar kurularak yaşama geçirileceği belirtilmektedir.⁴⁴ Tablo 1'de yer alan OECD verisine göre Türkiye'nin GSYİH'dan Ar-Ge harcamalarına ayırdığı pay %1 olarak gerçekleşmektedir. Son yıllarda bir artış ön görülse de gerçekleşme oranının OECD ülkelerinin çok altında kaldığı kaydedilmektedir.⁴⁵ Öte yandan muafiyet, istisna ve diğer vergisel teşvikler mevcut veri içerisinde yer almamaktadır

2. TEKNOKENTLERİN TARİHÇESİ

2.1. Dünyadaki Gelişim

İlk teknopark olarak bilinen ve 1951 yılında Standford Üniversitesinin desteği ile ABD'de kurulan Silikon Vadisi (Standford Araştırma Parkı) özellikle Petrol krizinden sonra dünya ülkelerinin odak noktası haline gelmiştir.⁴⁶ Yaşanan kriz ve ekonomik sistemde meydana gelen deformasyon özellikle de kömür gibi endüstrilerin çöküşünü de beraberinde getirmiştir. Bu nedenle, endüstri-sanayi alanında canlanmayı sağlamaya ve üretimi artırmaya yönelik yeni uygulamalar dünya gündemine yerleşmiştir. Söz konusu bu yeni ekonomik arayış teknokentlere olan ilgiyi artırmıştır.

ABD'de de Slikon Vadisini takiben 1959 yılında Araştırma Parkı adı altında Kuzey Carolina'da da üniversite-sanayi işbirliğini önceleyen bir bilim parkı kurulmuştur. ABD'yi takiben 1960 yılında Fransa'da Sophia Antipolis ve 1970 yılında

⁴³ OECD, **OECD Reviews of Innovation Policy: Slovenia 2012**, OECD Publishing, 2012. s.144.

⁴⁴ OECD, s.149.

⁴⁵ Euronews, "Türkiye'nin Ar-Ge Harcaması OECD ortalamasının Gerisinde: Hangi Ülkeler Bu Alanda Yatırım Yapıyor" <https://tr.euronews.com/2019/11/06/turkiye-nin-ar-ge-harcamasi-oecd-ortalamasinin-gerisinde-hangi-ulkeler-lider> (8 Şubat 2020)

⁴⁶ Eric Weiner, "Silikon Vadisi Neden Başarılı", <https://www.bbc.com/turkce> (16 Ağustos 2020)

İngiltere’de de Edinburg’da Heriot-Watt Üniversitesi Teknoparkı ve Cambridge de ise Cambridge Teknoparkı kurulmuştur.⁴⁷ Bu organizasyonların Avrupa’da yoğunluk kazanması ise 1980’li yıllara dayanmaktadır. Bu yapıların ortak amacının, bilimsel bilginin teknolojik ürüne dönüştürüldüğü bir ekonomik mekanizma oluşturmak olduğu söylenebilir. Özellikle ABD’de kurulan Silikon Vadisinde; Apple, Google, Adobe, Yahoo, Intel gibi firmaların kurulmuş olması bu araştırma parkının başarısını ortaya koymaktadır.

Günümüzde kuluçka merkezleriyle birlikte dünyadaki teknokentlerin sayısı 4000’in üzerindedir. Bu teknokentlerin çoğunluğu, öncelikli amacı kâr elde etmek olmayan yapılardır. Ayrıca %70’i kamusal yatırımlar aracılığıyla ve %73’ü arsa kiralarak kurulmuştur.⁴⁸

Tablo 2: Dünyadaki Teknokent Firmalarının Sektörel Dağılımı

SEKTÖR	YÜZDELİK DİLİM
Bilişim Teknolojileri	26
Biyoteknoloji	20
Elektronik	19
Çevre	8
İleri Malzeme	6
Kimya	5
Tarım	9
Diğer Sektörler	7

Kaynak: ODTU Teknokent, Rakamlarla Dünyadaki Teknokentler, <http://odtuteknokent.com.tr> (12 Şubat 2020)

⁴⁷ Yunus Demirli, “Türkiye’de Teknoparklara Yönelik Teşvikler ve Teknoparkların Bilim ve Teknoloji Kapasitesine Katkısı”, **Maliye Dergisi**, Sayı.166 (Ocak-Haziran 2014), s.98.

⁴⁸ ODTU “Teknokent, Rakamlarla Dünyadaki Teknokentler”, <http://odtuteknokent.com.tr> (12 Şubat 2020)

Tablo 2’de yer alan verilere göre dünya genelinde yer alan teknokentlerde faaliyet gösteren firmaların büyük oranda bilişim teknolojileri sektörünü önceledikleri görülmektedir. Bilişim teknolojilerini biyoteknoloji ve elektronik firmaları izlemektedir. Buradan bakıldığında, yüksek teknolojinin öncelikli araştırma başlığı olduğu görülmektedir. Ayrıca bu şirketlerin %89’unun; yıllık net satış hâsılatı, yıllık çalışan sayısı- mali bilanço üst sınırı gibi parametreleri incelendiğinde KOBİ özelliği taşıdıkları söylenebilir.⁴⁹ KOBİ tanımından hareketle, teknokentlerin genellikle 250 kişiden az çalışanı bulunan, yıllık net geliri yüz yirmi beş milyon TL’yi geçmeyen ekonomik yapılardan oluştuğu ifade edilebilir.⁵⁰

2.2. Türkiye’deki Gelişim ve Mevcut Durum

Ülkemizde teknokentlerin tarihsel gelişim sürecini tanımlayabilmek için; bilim, teknoloji, Ar-Ge faaliyetlerine yönelik devlet politikalarının geriye dönük değerlendirilmesi önem taşımaktadır. Bilim ve teknoloji alanına yaklaşımın genel yapısının ortaya koyulmasında, kalkınma planları açıklayıcı bir kaynak niteliğindedir. Birinci Beş Yıllık Kalkınma Planı’nda (1963-1967), bilimsel araştırmayı ve uygulamayı organize, gerçekleştirme ve teşvik etme amaçlarıyla Bilimsel ve Teknik Araştırma Kurulu’nun kurulacağı düzenlenmiştir.⁵¹ İkinci Beş Yıllık Kalkınma Planı’nda (1968-1972) ise, uluslararası alanda Ar-Ge çalışmalarının üniversitelerle sınırlı tutulmadığı tespitinden hareketle; organizasyon ve teşvikin yanı sıra bilimsel araştırma kapasitesi olan insan gücü ihtiyacını karşılamaya dönük eylem planı oluşturulması vurgulanmıştır. Yapılan değerlendirmelerde, gelişmiş ülkelerin Ar-Ge harcamalarının GSMH oranının ülkemizle karşılaştırıldığında çok yüksek olduğu tespit edilmiş ve kayda geçirilmiştir.⁵²

İzleyen Üçüncü Beş Yıllık Kalkınma Planı’nda (1973-1977), ülke ekonomisinin gelişimi için yerli teknoloji üretiminin gerekliliğinin altı çizilmiştir. Bu tespitten hareketle, üniversite ve diğer akademik araştırma faaliyetlerinin teknolojik üretime odaklanması gerekliliği vurgulanmıştır. Üniversitelerin endüstri başta olmak üzere, farklı ekonomik paydaşlarla ilişkisi de bu kalkınma planında öncelikli hale

⁴⁹ ODTÜ Teknokent, “Rakamlarla Dünyadaki Teknokentler”, <http://odtuteknokent.com.tr> (12 Şubat 2020)

⁵⁰ Resmi Gazete Tarih ve Sayı: 18.11.2005 – 25997.

⁵¹ TC. Başbakanlık Devlet Planlama Teşkilatı, **Birinci Beş Yıllık Kalkınma Planı (1963-1967)**, s.466-467.

⁵² TC. Başbakanlık Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı, **İkinci Beş Yıllık Kalkınma Planı (1968-1972)**, s.197-198.

getirilmiştir.⁵³ Bu aşamada Üçüncü ve Beşinci Beş Yıllık Kalkınma Planlarına eşlik eden otomasyon ve bilişim teknolojilerine kalkınma planlarında yer verildiği görülmektedir. Nitekim takip eden kalkınma planlarında Türkiye ekonomisinin gelişim dinamiklerinin Ar-Ge faaliyetleri, bilişim ve teknoloji politikaları ile bir arada ele alındığı görülmektedir. Teknoloji transferi, üniversite-sanayi işbirliği gibi başlıklar bir yenilenme gerekliliğini ortaya koymaktadır.

Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı (2001-2005) diğer planlardan kısmen ayrılan ve teknolojiye dayalı ekonomik hedeflere odaklanan bir metin niteliğindedir. Teknokentlerin kurulumuna yönelik hukuki ve bürokratik düzenlemelerin gerekliliği bu planda ifade edilmiştir.⁵⁴ Üniversite, diğer kamu ve özel kesim ilişki ağında gerçekleştirilecek araştırma ve geliştirme faaliyetlerinin desteklenmesi, bu planın Ar-Ge motivasyonunu açık biçimde ortaya koyan verilerdir.

İzleyen dönemlerde yayımlanan kalkınma planlarında da araştırma ve geliştirmeye dayalı planlamaların hayata geçirilme zorunluluğu ifade edilmektedir. Günümüzü kapsayan On Birinci Kalkınma Planı'nda (2019-2023), teknokent yönetici şirketi ve teknoloji bölgesinde faaliyette bulunan firmaların yanı sıra “transfer ofislerinin” de kurumsal nitelik kazanması gerekliliğinin belirtilmesi önem taşımaktadır. Bütünüyle bakıldığında farklı bileşenlerden oluşan teknolojik bölge çalışmalarının bir ülke politikası olarak belirlendiği görülmektedir. Bu bakış açısının önemli bir aşamasını; girişimci-yönetici şirkete danışmanlık ve stratejik ortaklık desteği içeren Teknopark Teknoloji Ticarileştirme Programının hayata geçirilmesi oluşturmaktadır.⁵⁵

1990 yılında KOSGEB'in kurulması ve TEKMER'in faaliyete geçirilmesi, Türkiye'de teknokent oluşum ve gelişim sürecinin önemli aşamalarından birini oluşturmaktadır. 1985 yılında İstanbul Teknik Üniversitesi bünyesinde kurulan TGB ilk teknopark niteliğindedir. İzleyen dönemde, İzmir, ODTÜ, TÜBİTAK-MAM gibi TGB'ler oluşturulmuştur. Ar-Ge birimleri ve sanayi işbirliği yoluyla uluslararası düzeyde önem taşıyan bilgi ve teknoloji üretimini gerçekleştirmeyi amaçlayan

⁵³ TC. Başbakanlık Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı, **Üçüncü Beş Yıllık Kalkınma Planı (1973-1977)**, s.682-683.

⁵⁴ TC. Başbakanlık Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı, **Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı (2001-2005)**, s.126-127.

⁵⁵ TC. Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı **On Birinci Beş Yıllık Kalkınma Planı (2019-2023)**, s.60-66.

teknokentler, genellikle üniversite ve yüksek teknoloji enstitüleri bünyesinde 2001 yılından itibaren kapsamlı hukuki zemin oluşturularak hayata geçirilmiştir.⁵⁶

Tablo 3: Türkiye’de Teknoloji Geliştirme Bölgelerinin Genel Durumu

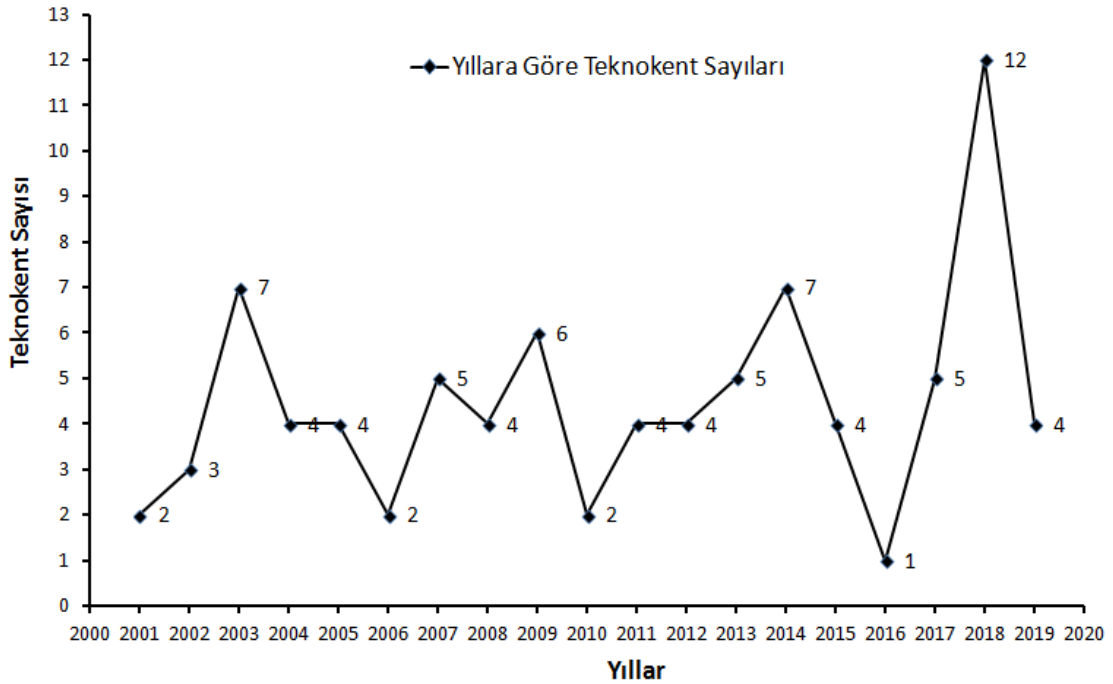
Toplam Bölge Sayısı	85
Faaliyet Yürüten Bölge	67
Altyapı Faaliyetleri Devam Eden Bölge	18
Toplam Firma Sayısı	5.593
Yabancı/Yabancı Ortaklı Firma	313
Akademisyen Ortaklı Firma	1.166
Toplam Personel Sayısı	57.713
Ar-Ge	46.882
Tasarım	788
Destek	3.618
Kapsam Dışı	6.425
Tamamlanan Proje Sayısı	34.988
Çalışması Devam Eden Proje Sayısı	9.903
Toplam Satış (TL)	89.1 Milyar
Toplam İhracat (USD)	4.6 Milyar

Kaynak: Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı, Ar-Ge Teşvikleri Genel Müdürlüğü, Teknoloji Geliştirme Bölgeleri, https://www.sanayi.gov.tr/assets/pdf/istatistik/TGB_%C5%9EUBAT_2020_%C4%B0statistiki_Bilgiler_02.03.2020.pdf (1 Aralık 2020).

⁵⁶ Mehmet Cansız, **2023’e Doğru Türkiye Teknoparkları**, Ankara: Kalkınma Bakanlığı, (2017), Yayın No:2972, s.39-40.

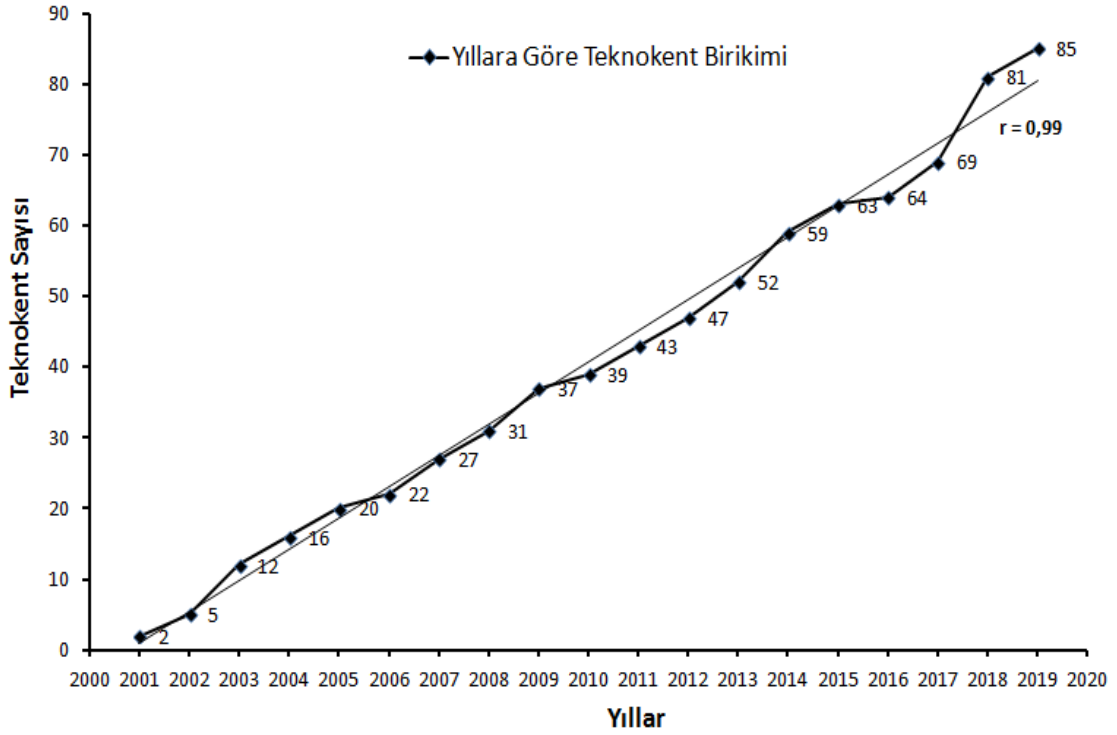
Tablo 3, faaliyette bulunan firma, istihdam edilen personel, yürütülen proje ve satış hâsılatı gibi verilerle Türkiye’deki teknokentlerin durumunu ortaya koymaktadır. 2020 yılı itibariyle 85 teknokentle 5593 firma sayısına ulaşılması önemli bir aşamayı göstermektedir. Öte yandan, 89,1 milyar satış tutarına ulaşılmasına karşın toplam satışlar içindeki ihracat oranının düşük gerçekleşiyor olması üretilen bilgi ve teknolojilerin uluslararası ölçekte sınırlılık taşıdığını işaret etmektedir.

Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı verilerinden⁵⁷ hareketle geliştirilen Şekil 1 ve 2’de 2001-2019 dönemi teknokent kurulumundaki değişim sayısal ve birikimli olarak gösterilmektedir. 2001-2017 döneminde yılda ortalama 4 teknokent kurulumu kaydedilirken 2018 yılında 12 teknokent kurularak büyük artış sağlanmıştır. Birikimli grafik incelendiğinde, doğrusal ve düzenli bir gelişim izlenmektedir. Nitekim Şekil 2’den elde edilen ilgileşim (korelasyon) katsayısı (r) değeri çok yüksektir. Bu sonuç, yıllara bağlı birikimli artışın uyumunu ortaya koymaktadır.



Şekil 1: Yıllara Göre Teknokent Sayıları

⁵⁷ Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı, “Ar-Ge Teşvikleri Genel Müdürlüğü, Teknoloji Geliştirme Bölgeleri”, <https://atgm.sanayi.gov.tr/Handlers/DokumanGetHandler.ashx?> (15 Nisan 2020)



Şekil 2: Yıllara Göre Teknokent Birikimi

TGB'lerin çalışma alanlarını oransal olarak ortaya koyan Tablo 4'te görüldüğü gibi **yazılım** en önemli araştırma başlığını oluşturmaktadır. Mühendislik ve temel bilimlerde yapılan araştırmalarla birlikte bu iki başlık tüm çalışmaların yarısından fazlasını oluşturmaktadır.

Tablodaki önemli verilerden biri de biyoteknolojiye ilişkindir. Bilgisayar ve bilgi teknolojisinin ardından 4. sırada yer alan bu sektörün özellikle Covid-19 salgını yaşadığımız dönemde bütçe ve oransal olarak büyük artış gösterdiğinin altı çizilmelidir. Gerek devlet ve kamu olanakları ve gerekse de kamu-özel Ar-Ge ve teknoloji işbirlikleri ile biyoteknolojinin bölgelerdeki katkısının artacağı görülmektedir.

Tablo 4: 2020 Yılında TGB’lerdeki Firmaların Sektörel Dağılımı

SEKTÖR	YÜZDELİK DİLİM
Bilgisayar Programlama	43.23
Doğa Bilimleri ve Mühendislik	7.07
Bilgisayar Danışmanlık	3.31
Biyoteknoloji ve Deneysel Geliştirme	3.11
İmalat ve Sanayide Mühendislik Çözümleri	1.73
Mühendislik Danışmanlık	1.69
Bilgisayar, Yazılım ve Çevre Birimleri	1.51
Baklagil Tarımı	1.49
Enerji Projeleri Mühendislik/Danışmanlık	1.47
Diğer Bilgi Teknolojileri	1.47
Özel Amaçlı Makine İmalatı	1.11
Diğerleri	31.85

Kaynak: Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı, Ar-Ge Teşvikleri Genel Müdürlüğü, Teknoloji Geliştirme Bölgeleri, <https://atgm.sanayi.gov.tr/Handlers/DokumanGetHandler.ashx?> (15 Nisan 2020)

3. VERGİSEL TEŞVİK KAVRAMI VE GENEL ÇERÇEVE

3.1. Tanım

Devlet, orta ve uzun vadede ulaşmak istediği ekonomik hedeflerini kalkınma planları ve orta vadeli programlar gibi resmi belgelerle şekillendirir. Bu hedeflerin gerçekleştirilebilmesi, büyük oranda ülke ekonomisinin ulusal ve uluslararası dinamiklerle (ekonomik, siyasal, sosyal, kültürel) bağlantılı olarak öngörülen seyirde işlemesiyle ilişkilidir. Öte yandan devlet, plan ve programlarda belirlenen hedefleri gerçekleştirmek için mevcut koşullar doğrultusunda ekonomik işleyişe müdahale etme zorunluluğuyla karşı karşıyadır.

Vergisel teşvik ile benzer özellikler gösteren “vergi harcaması” vergi hukukunda ve bütçe kanunlarında kullanılan bir kavramdır. Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planının (2001-2005) dördüncü bölümünde vergi harcamaları bir başlık altında ele alınmıştır. Bu kalkınma planında, vergi harcamalarının (istisna, indirim vd.) hedeflenen iktisadi ve sosyal politikalar paralelinde yeniden şekillendirileceği ve bu yolla vazgeçilen kamu gelirlerine Bütçe Kanununda yer verileceği belirtilmiştir.⁵⁸ Gelirler Genel Müdürlüğü tarafından hazırlanan 2001 tarihli rapor ilk vergi harcaması raporu olarak belirtilebilir. İzleyen dönemlerde 2007, 2016, 2017 ve 2018 yıllarında da harcama raporları düzenlenmiştir. Bu raporların içeriklerine bakıldığında, vergi harcamalarına ilişkin konu başlıklarının zaman ve planlamaya bağlı olarak değiştiği görülmektedir.

Vergi harcaması, devletin başta ekonomik olmak üzere çeşitli sosyal hedefleri gerçekleştirmek için vergi gelirlerinin bir bölümünün (istisna, muafiyet ve indirim gibi uygulamalar ile) tahsilinden vazgeçmesidir.⁵⁹ Vergi harcaması, en önemli kamu geliri olan verginin tamamen ya da kısmen tahsil edilmemesinin yanı sıra ertelenmesi veya indirilmesi olarak da uygulanabilen bir politika aracıdır. Vergi harcamalarının hedef kitlesini ilgili üretim sektörü, mükellef grubu, kazanç unsuru veya belirli bir bölge oluşturabilir. Nitekim harcamalar yoluyla belirli ekonomik sektör ve girişimcilere

⁵⁸ TC. Başbakanlık Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı, **Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı (2001-2005)**, s. 28.

⁵⁹ Ömer Faruk Batırel, “Vergi Harcamaları, Mali Saydamlık İlkesi ve Anayasaya Uygunluk”, **İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi**, Cilt.12, Sayı.24 (Ekim 2013), s.14.

destek sağlanarak kalkınma, gelir dağılımında adalet ve toplumsal refahın artırılması gibi kamusal hedeflere ulaşılması amaçlanmaktadır.

Dünyadaki uygulamalara bakıldığında, ülkelerin mali ve hukuksal yapılarına bağlı olarak, vergi harcaması kavramının kendine özgü nitelik ve anlam kazandığı görülmektedir.⁶⁰ Örneğin, 2018 yılı Vergi Harcaması Raporu, ülkemizde vergi harcamasının üstlendiği anlamı “vergi mevzuatında meydana gelen sapma” olarak tanımlamaktadır.⁶¹ Raporda bu saptamalar; vergi istisnası, muafiyet, indirim, iade, indirimli vergi oranı ve vergi erteleme olmak üzere çeşitli başlıklar altında toplanmaktadır.

Devlet, ülke ekonomisinin hedeflenen sonuçlara ulaşmasını sağlamak üzere çeşitli maliye ve para politikası araçlarını düzenleyici ve katkı yapıcı olarak kullanır. Öne çıkan uygulamalardan biri, bir maliye politikası aracı olarak vergi teşvikleri ile katkı sağlamaktır.⁶² Vergi teşviki; sermaye, girişimci ve işgücünün vergi yükünü belirli oranda azaltan-kaldıran bir uygulamadır.⁶³ Bu yönüyle bakıldığında, vergisel teşvik aynı zamanda vazgeçilen bir vergi geliri olma özelliği de taşır. Öte yandan vergisel teşviklerin, istenilen alanlara sermayeyi yönlendirmek ve işgücü istihdamını artırma yönleriyle kalkınma hedeflerine ulaşmada önem kazandığı kaydedilebilir.

Teşvik kullanımının artışı küreselleşme sürecinin önemli etkileri olmuştur.⁶⁴ Nitekim sermaye hareketleri ve ülkelerin gelişmişlik düzeyleri de belirleyici faktörler olarak sayılabilir. Böylece krediler, sübvansiyonlar ve finansal teşvikler önem ve anlam kazanmıştır.

Vergisel teşvik, kapsamlı bir ekonomik uygulama olup genel özellikleri şunlardır:⁶⁵

⁶⁰ Özgür Saraç, “Vergi Harcamaları ve İktisadi Etkileri”, **Maliye Dergisi**, Sayı.59 (Temmuz-Aralık 2010), s.264.

⁶¹ Hazine ve Maliye Bakanlığı Gelir Düzenlemeleri Genel Müdürlüğü, **Vergi Harcamaları Raporu**, Ankara, 2018, s.5-6.

⁶² Filiz Giray, **Vergi Teşvik Sistemi ve Uygulamaları**, 3. Basım, Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım, 2016, s.27-30.

⁶³ Leyla Ateş, **Yatırım Vergi Teşvik Politikasının Hukuki Çerçevesi**, 1. Basım, İstanbul: On İki Levha Yayıncılık, 2017, s79.

⁶⁴ Serkan Benk, “Vergisel Teşvikler Doğrudan Yabancı Sermaye Yatırımları”, **Vergi Sorunları Dergisi**, Sayı.206 (Kasım 2005), s.183.

⁶⁵ Canan Aktan, “Teşvik Kollamacılık”, <http://www.canaktan.org/din-ahlak/ahlak/yolsuzlukla-mucadele-stratejileri/tum-yazilar/tesvik-kollama.pdf> (16 Nisan 2020)

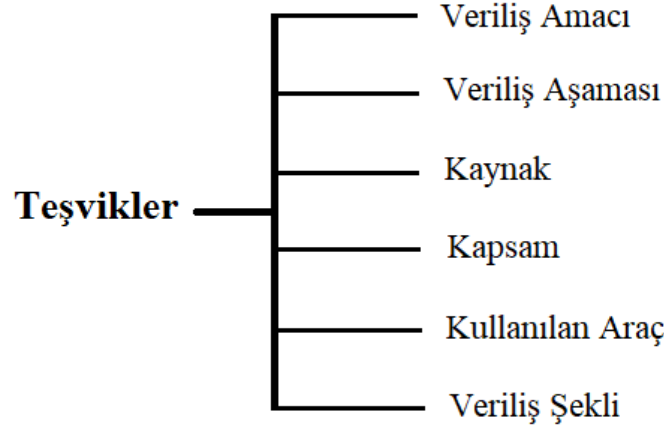
- Teşvik, vergide olduğu gibi kamu gücü kullanılarak uygulanır. Teşvik, doğrudan kamu otoritesi yoluyla verilebileceği gibi bunların görevlendireceği kurumlar tarafından da verilebilir.
- Teşvikler, genel olarak özel sektöre yönelik avantajları içeren düzenlemelerdir. Öte yandan kısmen de olsa kamu kesimini kapsayan teşvikler de söz konusudur.
- Teşvikler doğrudan parasal yardım şeklinde nakdi olarak yapılabilmesi gibi aynı olarak da yapılabilir.
- Devlet; belirli kişi, işletme, sektör veya kurumlara sağladığı teşviklerle vergileme dengesini değiştirebilir. Bazı mükellef grupları vergiden muaf veya istisna tutulabilir. Bu özelliği dolayısıyla teşviklerin, amaca, sürece ve kişiye özgü niteliği söz konusudur.
- Teşvikler doğrudan ve dolaylı olmak üzere iki şekilde yapılabilir. Örneğin, teknokentlere sağlanan sigorta primi desteği doğrudan bir teşvik iken, girişimcilerin yararlandığı kurumlar ve gelir vergisi istisnası dolaylı teşviktir.

Vergi teşviki, mali mevzuatta değişiklik yoluyla ekonomik yapı içerisinde rol alan aktörlere ve yürütülen etkinliklere vergisel rahatlama sağlar. Böylece mevcut ekonomik yapıya müdahale edilerek yatırımlar, girişimciler ve sermaye belirli üretim sektörlerine yönlendirilmektedir.

3.2. Teşvik Kategorileri

Devlet açısından gelir kaybı yaratması beklenen vergisel teşvikler özellikle araştırma geliştirme çalışmaları için kullanıldığında bir katkıyı ve dolaylı gelir artışını tanımlar. Bu yönleriyle bakıldığında teşvik; çok boyutlu, hukuksal mevzuat içerisinde kapsama bağlı olarak ayrı ayrı ve özel tanımlı olarak ifade edilmiş bir ekonomik tutumdur.

Teşvikler, farklı şekillerde sınıflandırılabilir. Bir örnek sınıflama sistemi aşağıda verilmiştir;⁶⁶



Şekil: 3. Örnek Teşvik Kategorileri

Kaynak: Mustafa Duran, Teşvik Politikaları ve Doğrudan Sermaye Yatırımları, Ankara: Başbakanlık Hazine Müsteşarlığı Genel Müdürlüğü, Araştırma ve İnceleme Dizisi, (33), 2003,s.24.

Vergisel teşvikler devlet tarafından dolaylı ya da doğrudan, genellikle özel sektöre, kamuya yararlı dernek ve vakıflara ve kısmen de kamu teşebbüslerine verilir. Dolaysız vergisel teşvikler, kurumlar vergisi kapsamında düzenlenir ve ekonomik birimlere uygulanır. Bu teşvikler; yatırım indirimi, düşük oranlı kurumlar vergisi, finansman fonu gibi araçlar kullanılarak yürütülmektedir. Dolaylı vergisel teşvikler ise özellikle ihracatı desteklemek amacıyla ihracat odaklı üretim yapan sektörlerle ve serbest bölgeler gibi özel sektör ve alanlara uygulanmaktadır.⁶⁷

Tablo 5’de Türkiye’de yer alan vergisel teşviklerin mevzuat ve konu kapsamında gruplandırılması yer almaktadır. Ülkemizde Ar-Ge faaliyetleri, yatırım faaliyetleri ve diğer ekonomik faaliyetler yanında iktisadi birimler ve sektörlerle yönelik farklı kanunlarda vergisel teşvikler düzenlenmiştir.

⁶⁶ Mustafa Duran, **Teşvik Politikaları ve Doğrudan Sermaye Yatırımları**, Ankara: Başbakanlık Hazine Müsteşarlığı Genel Müdürlüğü, Araştırma ve İnceleme Dizisi, (33), 2003, s.24.

⁶⁷ Serkan Acinöroğlu, “Genel Olarak Vergi Teşviklerinin Ekonomi Üzerine Etkinliği”, **Uluslararası İktisadi ve İdari İncelemeler Dergisi**, Cilt.1, Sayı.2 (Ocak 2009), s.150.

Tablo 5: Türkiye’de Mevzuat ve Konu Yönünden Vergisel Teşvikler

Mevzuat Yönünden	Konu Yönünden
Gelir Vergisi Kanunu	Yatırım İndirimi İstisnası
Kurumlar Vergisi Kanunu	Ar-Ge İndirimi
Katma Değer Vergisi Kanunu	İndirimli Kurumlar Vergisi
Teknoloji Geliştirme Bölgesi Kanunu	İndirimli Özel Tüketim Vergisi
Endüstri Bölgeleri Kanunu	TGB’lere Uygulanan Teşvikler
Serbest Bölgeler Kanunu	OSB’lere Uygulanan Teşvikler
Organize Sanayi Bölgeleri Kanunu	Serbest Bölgelere Uygulanan Teşvikler
Damga Vergisi Kanunu	Eğitim ve Öğretim İşletmelerinde Kazanç İstisnası
Ar-Ge Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun	Endüstri Bölgelerinde Uygulanan Teşvikler
Yatırımların ve İstihdam Teşviki Kanunu	Ar-Ge Faaliyet. Yönelik Diğer Teşvikler
Özel Tüketim Vergisi Kanunu	Yatırım ve İstihdamın Artırılmasına Yönelik Teşvikler
Diğerleri...	Diğerleri...

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı, <https://www.gib.gov.tr/yarim-ve-kaynaklar/yatirimlarda-vergisel-tesvikler/11-konularina-gore-vergisel-tesvikler> (20 Şubat 2020).

3.3. Vergisel Teşviklerin Amaçları

Üretimin nitelikli bir şekilde yapılması ve kalitenin artırılması amaca uygun teşvik sisteminin oluşturulması ile doğrudan ilişkilidir. Nitekim vergisel teşvik, verimliliğin artırılması ve girişimciliğin önünün açılarak farklı bilgi ve teknolojilerin gelişimine katkı sağlanması bakımından devletin kullandığı önemli araçlardan biridir.

Vergisel teşvikler, ekonomik büyüme ve istikrar gibi iktisadi hedeflerin yanı sıra bölgesel kalkınma, gelir dağılımında adalet gibi farklı sosyal ve kültürel amaçlara da hizmet eder. Öte yandan, öncelikli olarak gelişimi hedeflenen girişimcilere veya sektörlerle sağlanan vergisel ayrıcalıklar diğer ekonomik birim ve sektörler açısından eşitliği bozucu bir uygulamaya karşılık düşebilir. Bununla birlikte, verilen teşviklerin ürünleri, sosyo-kültürel ve ekonomik açılardan değerlendirildiğinde, olumlu ve geliştirici katkılarının varlığı somut olarak kaydedilebilmektedir.

Vergisel destekler, ulusal ölçekte yatırım başta olmak üzere çeşitli düzenlemeleri içermektedir. 2012 yılında yeni teşvik sistemiyle yatırımların desteklenmesi kapsamında; genel, bölgesel, büyük ölçekli ve stratejik öneme sahip olan yatırımların gelişimine odaklı vergi avantajları sağlanmıştır. Bu vergisel teşvikler, gümrük vergisi muafiyeti, KDV istisnası, vergi indirimi, sigorta primi işveren desteği, KDV iadesi, gelir vergisi stopaj oranları gibi araçlar kullanılarak gerçekleştirilmiştir.⁶⁸ Resmi Gazete (RG)’de yayımlanan Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Kararda Değişiklik Yapılmasına Dair Karar ile yapılan yeni düzenleme kapsamında büyük ölçekli yatırımlar başlığı kaldırılmış ve teknoloji odaklı sanayi hamlesi programı eklenmiştir.⁶⁹ Bu program çerçevesinde, teknoloji sektörünün gelişimini destekleyen ve rekabet edebilirliği yüksek ürünlerin üretimini gerçekleştirmeye yönelik yatırımlar bölgesel ayrıma gidilmeden “stratejik yatırımlar” olarak değerlendirilebilecek ve vergisel avantajlardan yararlanabilecektir. 2019 yılında yapılan değişiklikle, teknolojik ürün üretimine odaklı yatırımların ülke genelinde özendirilmesinin amaçlandığı görülmektedir.

⁶⁸ Erhan Gümüş, “Son Değişiklikler Çerçevesinde Yeni Teşvik Sistemi”, **Mali Çözüm Dergisi**, Cilt.115, Sayı.1 (Mart 2013), s.115.

⁶⁹ Resmi Gazete Tarih ve Sayı: 07.08.2019-1402. (Resmi Gazete, Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Değişiklik Yapılmasına Dair Karar)

Yatırım maliyetinin yüksek olması, girişimcilerin motivasyonunu düşürücü etki yaratmaktadır. Vergi teşvikleri yoluyla girişimcilere sağlanan avantajlar, üretim sürecine katılımı artırmaktadır. Girişimcilik faaliyetlerindeki artış başta bölgesel ekonominin gelişimi olmak üzere bütüncül olarak ülke ekonomisinin gelişimine de katkı sağlayacaktır.⁷⁰

Az gelişmiş veya gelişmemiş bölgelerdeki işsizlik ve altyapı sorunları, sınırlı kaynak, nitelikli emek gücünün yetersizliği gibi faktörler devlet müdahalesini zorunlu hale getirmiştir. Az gelişmiş bölgelerde faaliyette bulunan firmalara ve gerçek kişi üreticilere sağlanan vergisel kolaylıklar, başta ekonomik olmak üzere altyapı-çevre-sosyal alanlarda çözüm odaklı sonuçlar yaratabilir. Örneğin, OSB ve TGB'lere uygulanan vergisel ayrıcalıklar; sürdürülebilir endüstriyel faaliyetlerin yanı sıra, Ar-Ge'ye yapılan destekler yoluyla da nitelikli beyin ve iş gücünün açığa çıkarılmasını sağlamaktadır. Ayrıca, bölgesel üretim problemlerini çözebilecek teknik tasarım ve üretimin gerçekleştirilmesi de bu yolla olanaklı olmaktadır.⁷¹

Vergisel teşvikler yabancı sermayenin ülkeye girişini sağlama işlevi nedeniyle de önem kazanmaktadır. Doğrudan yabancı sermaye, yatırımını başka bir ülkede üretim birimi kurma veya mevcut üretim tesisi satın alma yoluyla gerçekleştirir. Yatırım kararını, vergisel koşulların yanı sıra iş gücü niteliği, pazar büyüklüğü ve ticari koşullar belirlemektedir. Yabancı sermaye girişi yatırım yapılan ülkede ek iş gücü istihdamı da sağlayabilmektedir.⁷² Nitekim ekonomik artı değer birikimine sağladığı katkı dolayısıyla gelişmekte olan ülkeler yabancı sermaye yatırımlarını kendi ülkelerine çekmek amacıyla vergi istisnaları, düşük vergi oranları gibi teşvik araçları kullanma yolunu tercih etmektedir.⁷³

⁷⁰ Neslihan Yılmaz ve Mine Biniş, "Bölgesel Girişimcilik Faaliyetlerinin Mali Teşvik Uygulamaları Açısından Değerlendirilmesi", **Mali Çözüm Dergisi**, Cilt.156, Sayı.29 (Kasım-Aralık 2019), s.61-62.

⁷¹ İsmet Göçer ve Diğerleri, "Vergi Teşviklerinin Ar-Ge ve İnovasyona Etkisi: Panel Bütünleşme ve Yenilik Analizi", **Maliye Dergisi**, Sayı.167 (Temmuz-Aralık 2014), s.169.

⁷² Melek Akdoğan Gedik, "Vergi Teşvik Araçları ve Yatırım: OECD Ülkeleri İçin Bir Değerlendirme", **Çukurova Üniversitesi SBE Dergisi**, Cilt.28, Sayı.2 (Ocak 2019), s.427-431.

⁷³ Gülsüm Gürler Hazman, "Türkiye'de Mali Nitelikli Teşviklerin Doğrudan Yabancı Sermaye Üzerinde Etkisi: Toda-Yamamoto Nedensellik Analizi Çerçevesinde Değerlendirme", **Maliye Dergisi**, Sayı.158 (Ocak-Haziran 2010), s.268-269.

Vergisel teşviklerin genel ekonomik hedefleri aşağıdaki gibi özetlenebilir;⁷⁴

- Yeni sektörlerin teşvik edilmesine paralel olarak, yeni iş alanlarının açılması yoluyla istihdamı sağlamak,
- Az gelişmiş ve gelişmemiş bölgelere yatırımları yönlendirerek bölgesel kalkınmayı sağlamak ve bölgesel ekonomik hareketliliği artırmak,
- Ar-Ge faaliyetlerinin desteklenmesi yoluyla ileri teknoloji ürün üretimini ve gelişimini desteklemek ve böylece uluslararası rekabet edebilirliği artırmak,
- Sınırlı kaynakların, katma değeri yüksek yatırımlara yönlendirilerek üretimin öncelikli alanlara yönlendirilmesi ve bu yolla verimlilik artışı sağlanması,
- Endüstrileşme hedefiyle, genç ve yeni sektörlerin desteklenmesi.

⁷⁴ Güzide Candan ve Volkan Yurdadoğ, “Türkiye’de Maliye Politikası Aracı Olarak Teşvik Politikaları”, **Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**, Sayı.27 (Ocak 2017), s.156-159.

İKİNCİ BÖLÜM

TEKNOKENT FAALİYETLERİNİN HUKUKSAL DAYANAK VE SINIRLARI

1. TEKNOKENT FAALİYETLERİ

1.1. Ar-Ge-Yazılım Çalışmaları

Kontrol ve otomasyon sistemleri ile önem kazanan bilgisayar teknolojisi, endüstri 4.0'a paralel olarak tüm sektörlerde gelişmenin başat ve ilerletici parametresi haline gelmiştir. Bilgisayar ve bilişim teknolojisindeki gelişme başlıca donanım, bilgisayar bilimi ve yazılım alanlarında önem kazanmıştır.⁷⁵ Burada mobil teknolojilerin ve bulut bilişim gibi araçların yaygın kullanım alanı bulması, özellikle kapsamlı ve yüksek bütçeli faaliyette bulunan Ar-Ge firmalarının yaptığı çalışmalara dayanmaktadır.

Yazılım çalışmalarının dünyada gelişim kaydetmesiyle, ekonomik ilişkiler ve iletişim teknolojisi arasında doğrudan bağlantı bulunmaktadır. Bu aşamada; teknoloji vadilerinde ve Ar-Ge laboratuvarlarında yüksek talep üretmek üzere tasarlanarak arz edilen ileri mühendislik ürünü teknolojilerin, toplumsal yaşamın yanı sıra devlet ve özel sektör davranışlarını da kontrol ettiği ve yönlendirdiği görülmektedir. Nitekim buradan hareketle bilişim sektörünün ülkelerin Ar-Ge ve teknokent faaliyetleri içerisinde özel önem kazanması bu zorunlulukla bağlantılı olarak gelişmektedir.

İletişim ve bilgi teknolojilerine dayalı cihaz ve sistemlerin gerekli işlemleri yapması, kod olarak tanımlanan komutlar dizisi ile olabilmektedir. Bu teknolojilerin çalışmalarını sağlayan programların üretimi yazılım olarak ifade edilebilir. Kod yazımına ek olarak lisanslamayı da içeren yazılım faaliyetleri, Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Uygulama Yönetmeliğinde de Ar-Ge ile bir arada en önemli teknokent bileşenlerinden biri olarak tanımlanmaktadır. Aynı zamanda yazılımcı personelin program geliştirme süreçlerine hâkim olabilmesi için nitelikli eğitime ve deneyime sahip olma zorunluluğu da bulunmaktadır.

⁷⁵ Alasdair Gilchrist, **Industry 4.0: The Industrial Internet of Things**, 1. Basım, New York: Apress, 2016, s. 143.

1.2. Tasarım Çalışmaları

Teknolojik ürünün meydana getirilmesi, mühendislik çalışmalarının yanı sıra sanatsal ve mimari çizim ve planlama gibi çeşitli süreçleri içerir. Özgün ve yenilik taşıyan cihaz ve teknolojilerin üretimini çok boyutlu soyut (2 ve 3 boyutlu bakış) ve somut (hesaplamalar) değerlendirmelere dayalı bir yaratıcılık perspektifinden üretme teknolojik tasarıma karşılık düşer. Teknokentler kapsamında tasarım çalışmalarından beklenen, endüstriyel niteliklere sahip, rekabet edebilen ve yüksek katma değer yaratan ürünlerin üretimidir. Tasarım kapsamında proje yürütülmesinin; teknik özelliğe sahip lisans programı mezunu veya bu programlarda lisansüstü dereceye sahip tasarım personeline gerçekleştirilmesi TGBK mevzuatında tanımlanmıştır.⁷⁶

2. HUKUKSAL NİTELENDİRME

Bilim ve teknoloji, küresel ölçekte ticari ilişkilerin gelişimine bağlı olarak uluslararası hukuki dayanaklara ihtiyaç duymuştur. Örneğin, devletlerin uluslararası şirketler ve diğer devletlerle ticari ilişkisini düzenleyen tahkim, bu süreçte oluşmuş önemli bir uluslararası yöntemdir.⁷⁷ Benzer biçimde Google ve Facebook gibi ulusötesi niteliğe sahip Ar-Ge temelli büyük şirketlerin farklı ülkelerdeki reklam, ticaret ve teknoloji üretimi faaliyetlerinden dolayı vergiden kaçınıyor olmaları ülkemizin de içinde bulunduğu birçok devletin yeni mali hukuk önlemleri almalarını ihtiyaç hâline getirmiştir.

Ulus devletlerde de uluslararası nitelikte hizmet ve ürün meydana getiren şirketlerle olan ilişkileri kendi hukuk sistemleri içerisinde net biçimde tanımlama gereksinimi oluşmuştur. Bu ilişki büyük ölçüde vergi hukuku kaynaklı hukuksal tanımlamalara dayanmaktadır.

Türkiye’de teknokent faaliyetlerinin ekonomik ilişkilerin de bir parçası olarak görülmesini takiben hukuksal sınırlar içerisine alınması zorunluluğu ortaya çıkmıştır. Anayasal dayanaklardan itibaren çeşitli özel mevzuat ve vergi mevzuatının yanı sıra

⁷⁶ TGBK, m.3/(cc).

⁷⁷ Zeynep Özgenç ve B. A. Mohammed, “Milletlerarası Elektronik Ticari Tahkimde Kanunlar İhtilafı Meseleleri”, *Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi*, Cilt.12. Sayı.63 (Nisan 2019), s.1331.

diğer hukuk dallarıyla da bağlantı kurularak genel bir çerçeve oluşturulmuştur. Yasal düzenlemelerin yanı sıra uygulamalara bağlı olarak şekillendirilen hukuki çerçeve genel anlamda devlet kontrolünde teşvike dayalı bir model önermektedir.

2.1. Anayasal Dayanaklar ve Sınırlar

Öncülleri gibi yürürlükte olan 1982 Türkiye Cumhuriyeti Anayasası da eşitlik, kamu yararı ve çalışma-teşebbüs hürriyeti gibi dayanakları ifade etmektedir.⁷⁸ Nitekim Anayasanın 48'inci maddesinde özel girişimin, ulusal ekonomiye zarar vermeme koşuluyla desteklenmesi ihtiyacı temel bir nitelik olarak belirtilmiştir.⁷⁹ Gerek doğrudan ve gerekse dolaylı açıdan bakıldığında, teknokent ve Ar-Ge kuruluşlarının çok boyutlu ekonomik yarar sağlayan teşebbüs kapsamında değerlendirilmesi uygun olacaktır. Burada temel nokta, ekonomik katkıya ek olarak kamusal yararın (ticaret, eğitim ve diğer boyutlar) öncelikli ölçüt olarak yerleştirilmesidir.

Ülkemizde yürürlüğe giren bütün Anayasalarda, (1921 Anayasası hariç) vergi ödevi ve yükümlülüğü ile ilgili düzenlemelere yer verilmiştir. 1982 Anayasasının 73'üncü maddesinde vergi ödevi ile ilgili sınırlar aşağıdaki sıralanmıştır;

- Vergi, kamu harcamaları için gerekli kaynağı sağlamak üzere ödeme gücüne uygun olarak herkesten tahsil edilir.
- Vergi yükünün adaletli ve dengeli bölüşümü, vergi plan ve programlarının sosyal amacına hizmet etmelidir.
- Vergilendirmede esas olan kanunilik ilkesidir. Vergi ve benzeri yükümlülüklerin getirilmesi, değiştirilmesi veya kaldırılması ancak kanunla yapılabilir.
- Cumhurbaşkanı verilen yetki doğrultusunda, vergi ve benzeri yükümlülükler ile ilgili muafiyet, oran ve istisnalarda kanunda belirtilen sınırlar aşılmadan değişiklik yapılabilir.

Devlet, vergi gibi uygulamalar yoluyla; mülkiyet hakkı, miras hakkı, çalışma özgürlüğü gibi temel hak ve özgürlüklere doğrudan ya da dolaylı müdahale

⁷⁸ Bülent Tanör ve Necmi Yüzbaşıoğlu, **Türk Anayasa Hukuku**, 18. Basım, İstanbul: Beta Yayınevi, 2019, s.196.

⁷⁹ Resmi Gazete Tarih ve Sayı: 9.11.1982 – 17863.

edebilmektedir. Bu vergilendirme yetkisi anayasanın özüne, temel hak ve özgürlüklere uygunluk temelinde; eşitlik, ölçülülük ve demokratik toplum anlayışı doğrultusunda şekillenmiş ve sınırlandırılmıştır.⁸⁰

Anayasa ile hukuki zemin sağlanan eşitlik ilkesi, vergi yükünün mükellefler arasında eşit paylaşımına dayanmaktadır.⁸¹ Bu ilke, vergilemede adalet anlayışına hizmet eden bir uygulamadır. Vergilemede adalet ilkesi, vergiye tabi mükellefin ödeme gücünü (mali güç) esas alan bir anlayışın ürünüdür.⁸² Bir başka deyişle mükellefler arasında vergi bölüşümü yapılırken, mali gücü eşit olanlardan aynı vergi, mali gücü farklı olanlardan ise farklı miktarda vergi tahsil edilir. Genellik ilkesi ise ülkede yaşayan herkesin sahip olduğu gelir ve varlıkları kapsamında vergiye tabi tutulmasıdır. Eşitlik ve genellik ilkeleri, vergisel teşvikler ile ihlal edilebilmektedir. Örneğin, teknokentlere sağlanan vergisel teşvikler, mükellefler arasında eşitlik bozucu ve genellik ilkesi ile uyumlu olmayan vergi politikası olarak örneklendirilebilir. Teknokentlere yönelik vergisel avantajlar eşitlik ve genellik ilkelerine aykırılık görüntüsü vermekte ise de; ekonomik, sosyal ve kültürel kazanımlar hukuksal çerçeve (Anayasanın 48’inci maddesi ve ekonomik hükümler bölümü dikkate alındığında) ile bir arada ele alınarak bir aykırılık durumunun tam olarak oluşmadığı belirtilebilir.

Kanunilik ilkesi, verginin yasa ile konulabilmesi, değiştirilebilmesi veya kaldırılabilmesi esasına dayanır.⁸³ Bu ilke, mükelleflere idare ve yargı organlarının haksız uygulamalarına maruz kalmamaları için hukuki güvence sağlamaktadır. Öte yandan uygulamada; vergi istisnası, muafiyet, oran gibi başlıklarda değişiklik yapma yetkisinin Cumhurbaşkanına (eskiden Bakanlar Kurulu) verilmesi, kanunla belirlenen ilkenin yürütme eliyle değiştirilmesine olanak tanımaktadır. Nitekim teknokentlerin vergisel yükümlülükleri ile ilgili Bakanlar Kurulu Kararları (BKK) ve Cumhurbaşkanı Kararlarıyla köklü değişiklikler yapıldığı görülmektedir. Bu aşamada kullanılan

⁸⁰ Funda Başaran Yavaşlar, **20 Soruda Türkiye’de Temel Vergi Hukuku**, 1. Basım, Ankara: Adalet Yayınevi, 2017, s.8.

⁸¹ Bumin Doğrusöz, “Vergilemede Bazı Anayasal İlkeler”, Dünya Gazetesi, <https://www.dunya.com/kose-yazisi/vergilemede-bazi-anayasal-ilkeler/28032> (15 Haziran 2020)

⁸² Murat İçmen, “Gelir Vergisi Kanunundaki Vergi Harcamalarının Vergi Adaleti Bağlamında Değerlendirilmesi”, **Mali Hukuk Dergisi**, Cilt.16, Sayı.188 (Ağustos 2020), s.2197-2198.

⁸³ B. Yavaşlar, s.11.

yetkinin kanunilik ve eşitlik ilkelerini bozucu nitelikte olup olmadığı da tartışılmaktadır.⁸⁴

Hukuki güvenlik ilkesinden hareketle mevzuatta verginin; tarh-tahakkuk-tebliğ-tahsil süreçlerinin yanı sıra konu, mükellef, sorumlu yönüyle de kesin (belirlilik ilkesi) ve açık-anlaşılır (açıklık ilkesi) ifadelerle düzenlemesi zorunluluğu getirilmiştir. Böylece vergi mevzuatı uygulanırken ortaya çıkabilecek belirsizlikler ortadan kaldırılabilecektir. Ancak teknokent uygulamalarına bakıldığında, mükelleflerin özellikle özeldeler yoluyla vergi dairelerinden görüş alarak vergisel sorunlarını çözmeye çalıştığı görülmektedir. Bu nedenle, teknokent mevzuatında açıklık ve belirlilik ilkeleri ile uyuşmayan düzenlemelerin olduğu görülmektedir.

Anayasanın ekonomik hükümler bölümünde; ekonomik kalkınma, sanayinin gelişimi ve yaygınlaştırılmasına ek olarak yatırım ve istihdamın artırılması gibi iktisadi amaçların gerçekleştirilmesi de devletin yükümlülüğü altında tanımlanmaktadır. Teknokent faaliyetleri de; bölgesel kalkınma, işgücü istihdamı, dış ticaret dengesi, ekonomik büyüme, yatırım ve sanayileşme gibi gelişme dinamiklerine doğrudan ve dolaylı katkı sağlama potansiyeli taşımaktadır. Bu nedenle, teknokent bünyesinde yer alan girişimcilerin mali teşviklerle desteklenmesi, ekonomik dengeleri bozmama ve kamu zararı oluşturmama koşuluyla anayasal zemine oturtulabilir. Nitekim, devlete bu alanlarda Anayasa yoluyla aktif görevler yüklenmiştir.

2.2. Uluslararası An(t)laşmalar: İmkânlar ve Sınırlar

Türk vergi teşvik sisteminin Dünya Ticaret Örgütü (DTÖ) ve Avrupa Birliği (AB) müktesebatı ile uyumu ve sınırlamaları söz konusudur. Bu örgütlere üyeliği bulunan ülkelerin ortaklaştığı anlaşmalar ile üye ülkeler arasında dış ticarete yönelik vergisel ortak düzenlemeler getirilmiştir. Nitekim, Dünya Bankası'ndan proje kredileri yoluyla sağlanan teşviklerde uluslararası düzleminde bu çerçevede ele alınabilir.

⁸⁴ Yusuf Karakoç, "Anayasal Vergilendirme İlkeleri Üzerine Bir Değerlendirme", **Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi**, Cilt.15 (2013), s.1264-1267.

Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşması (GATT), ikinci dünya savaşının yıkıcı etkisiyle ekonomi başta olmak üzere, sosyal ve kültürel iyileştirmelerin zorunlu bir sonucu olarak gündeme gelmiştir. GATT Anlaşması, 1947 yılında 23 ülkenin katılımı ile uluslararası ticaretin önünü açma, uluslararası ticareti ortak hükümlere bağlama (ithalatta uygulanan vergileri kaldırmak gibi) ve uluslararası ekonomik ilişkilerin artırılması amacıyla yürürlüğe konulmuştur. Uluslararası ticaret örgütünün alt yapısını oluşturan anlaşma, 1948 ile 1994 yılları arasında geçerliliğini korumuştur. Ülkemiz, yapılan görüşmeler sonucunda 1953 yılında GATT'ı imzalamıştır. Böylece Türkiye, gümrük tarifelerinin indirilmesi veya gümrük vergisi alınmaması gibi ortak vergisel sınırlandırmaların bir parçası olmuştur⁸⁵.

Uluslararası ticaretin önemli düzenleyicilerinden biri olan DTÖ 1995 yılında, GATT'ın devamı niteliğinde, uluslararası ticarete hukuksal ve kurumsal zemin sağlamak üzere kurulmuştur. DTÖ anlaşması, mal ticaretinin yanı sıra hizmet, tarım ürünleri ve fikri mülkiyet haklarının ticaretine yönelik düzenlenmeleri de kapsayan 29 bölümden oluşmaktadır.⁸⁶ Türkiye'nin DTÖ içerisindeki resmi üyeliği 26 Mart 1995 tarihinde başlamıştır. DTÖ anlaşması kapsamında, Sübvansiyon ve Telafi edici Önlemler, Ticaret Teknik Engeller, İthalat Lisanları ve Gümrük Kıymeti Anlaşmaları Türkiye'nin ekonomi ve mali politikaları açısından önem taşıyan belgelerdir.⁸⁷ DTÖ tarafından, ülkeler arasında özellikle gümrük vergisi ile ilgili sınırlamalar getirildiği görülmektedir.⁸⁸

Türkiye'nin Gümrük Birliğine (GB) üyeliği, 1/95 sayılı Ortaklık Konsey Kararı (OKK) doğrultusunda 1996 yılında gerçekleşmiştir. Türkiye imzalamış olduğu kararla, AB üyesi olmadan GB'ye katılmıştır.⁸⁹ GB, üye olan ülkeler arasında tek gümrük bölgesi içerisinde malların serbestçe dolaşımı, çeşitli tarife ve eşdeğer vergiden muafiyet koşullarının geçerli olmasının yanı sıra üçüncü ülkelerle yapılan ithalatta da

⁸⁵ Gelir İdaresi Başkanlığı, **GATT Bilgilendirme Rehberi**, Ankara: Gelir İdaresi Başkanlığı Avrupa Birliği ve Dış İlişkiler Daire Başkanlığı, (2009), Yayın No:95, s.5-6.

⁸⁶ T.C. Dış İşleri Bakanlığı, "Dünya Ticaret Örgütü", <http://www.mfa.gov.tr/dunya-ticaret-orgutu-dto.tr.mfa> (1 Aralık 2020).

⁸⁷ Alper Utaş, "Dünya Ticaret Örgütü Kuralları ve Uluslararası Ticaret Hukuku", <https://blog.lexpera.com.tr/dunya-ticaret-orgutu-kurallari-ve-uluslararasi-ticaret-hukuku> (20 Nisa 2020).

⁸⁸ Ömer Faruk Batirel, "Dünya Ticaret Örgütü Üyeliği, Dış Ticaret Vergileri ve Türkiye Uygulaması", **Journal of Life Economics**, Cilt.3, Sayı.4 (Ekim 2016), s.3-5.

⁸⁹ Kemal Başlar, "Gümrük Birliği 'Anlaşması'nın (1/95 Sayılı Ortaklık Konseyi Kararı'nın) Hukuksal Niteliği", **Ankara Avrupa Çalışmaları Dergisi**, Cilt.4, Sayı.1 (2004), s.166-167.

aynı ticari politikanın uygulanmasını öngörmektedir. Türkiye açısından bu anlaşmanın kapsamı, sanayi ve işlenmiş tarım ürünlerini kapsamaktadır. Örneğin, işlenmiş tarım ürünlerinde vergi muafiyeti uygulanırken sanayi payı dikkate alınmaktadır. Ayrıca 1/95 sayılı OKK kapsamında ülkemizde ithalat ve ihracat politikaları, kotaların yönetimi gibi ekonomik ve vergisel konular AB ile uyumlu hale getirilmiştir.⁹⁰

Geçen süre içerisinde AB üyeliğinin elde edilememiş olmasına karşın GB ile ekonomik yükümlülüklerin altına girilmiş olması, Türkiye açısından kısmen kazanım kısmen ise mağduriyet yaratmıştır. Şirketlerin uluslararası nitelik kazanması ve büyümeye katkı olumlu ekonomik sonuçlar olarak değerlendirilebilir. Öte yandan, hizmetlerin ve kişilerin serbest dolaşımının anlaşmaya dâhil edilmemesi Türkiye açısından tek taraflı mağduriyet oluşturmaktadır.⁹¹

GATT, DTÖ, GB gibi uluslararası anlaşmaların, dış ticaret ve vergi politikaları üzerinde önemli etkileri olduğu ve özellikle şirketlerin teknolojik ürünler meydana getirerek ulusötesi piyasalara ulaşmalarına aracılık ettikleri belirtilebilir. Nitekim gümrük, KDV, Özel Tüketim Vergisi gibi oranların yanı sıra, tarife, destek gibi politikalar üzerinde de sınırlayıcı ve yönlendirici olmaları, ulusal ölçekte teknoloji geliştirmelerinin özellikle patent ve sertifikalandırma işlemlerine etki ettikleri görülmektedir.

Dünya Bankası (DB), 1945 yılında “Uluslararası Yeniden Yapılanma ve Kalkınma Bankası” (IBRD=International Bank for Reconstruction and Development) kurulan, üye ülkelere belli süreye kadar geri ödemesiz ve vadeli kredi imkânı sunan bir organizasyondur. Günümüzde 189 üyesi olan bu kuruluşa, Türkiye 1947 yılında üye olmuştur.⁹² DB; tarım, hayvancılık ve girişimciliğin yanı sıra özellikle Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerine odaklı krediler ile üye ülkelere destek sağlamaktadır.⁹³ Böylece, özellikle gelişmekte olan ülkelerin ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla teşvik sistemi içerisinde yer alan bir organizasyon olarak konumlanmıştır.

⁹⁰ T.C. Dış İşleri Bakanlığı, <http://www.mfa.gov.tr/turkiye-ab-gumruk-birligi.tr.mfa>. (23 Nisan 2020).

⁹¹ Yavuz Özdemir ve Güner Koç Aytekin, “Avrupa Birliği (AB) Gümrük Birliği’nin Türkiye Ekonomisine Etkileri”, **Ufuk Üniversitesi SBE Dergisi**, Cilt.5, Sayı.9 (Eylül 2019), s.54.

⁹² The World Bank, <https://www.worldbank.org/tr/country/turkey> (27 Haziran 2020)

⁹³ Dünya Bankası - Türkiye İşbirliği: Ülke Programının Görünümü, <https://www.worldbank.org/content/dam/Worldbank/document/tr-snapshot-apr-2013-tr.pdf> (27 Haziran 2020)

Teknokentlerin Ar-Ge ve yenilik temelli karakteristiği, Dünya Bankasının destek ve teşviklerinden yararlanmasını olanaklı kılmaktadır. Nitekim, DB destekleri ile öncelikle ODTÜ TEKMER kurulmuştur. Bu merkezde sağlanan başarı, ODTÜ Teknokent'in kurulmasına zemin hazırlamıştır.⁹⁴

Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesinde (AİHS) yer alan mülkiyetin korunması kapsamında; gerçek ve tüzelkişilerin mal ve mülklerine saygı gösterilmesini isteme hakkı güvence altına alınmıştır. Bu sözleşmede mülkiyet hakkına; yasa, kamu yararı ve uluslararası hukuk doğrultusunda dokunulabileceği düzenlenmiştir. Ayrıca devletlerin, yasalar yoluyla vergi tahsilini sağlamanın mülkiyet hakkını ihlal eden bir uygulama olmadığı ifade edilmiştir.⁹⁵ Böylece AİHS kapsamında vergi ve vergi cezalarının yalnızca kanuni bir dayanak ile uygulanabileceği belirtilmiş ve mülkiyet hakkı kapsamında vergilendirme yetkisi sınırlandırılmıştır.

2.3. Yasal Dayanaklar ve Sınırlar

Devletin yapısını ve devlet organları arasındaki ilişkileri temel hak ve özgürlükleri güvence altına alarak düzenleyen anayasa, temel ve üst metin olarak kamusal çerçeveyi ortaya koymaktadır. Teknokentlerin, uygulamaya dayalı bir yapı olarak özel hukuk altında, öncelikle vergi ve ticaret hukuku ile bağlantılı olarak değerlendirilmesi gerekliliği oluşmuştur. Bu hukuk dallarına ek olarak Yükseköğretim Kanunu ve Rekabet Kanunu ile de ilişki kurulabilecektir.

2.3.1. Ticaret Hukuku Kapsamında Dayanaklar ve Sınırlar

Teknokentler, yönetici şirket bünyesinde oluşturulan yapılardır. Şirket kavramlaştırması, bu yapının ticaret hukukunun ilgili alanına girmesine zemin sağlamıştır. Teknokentlerin idaresi ve mekanizmasından sorumlu olan yönetici şirketin dâhil olduğu hukuki çerçevenin temel esaslarının açıklanmasında Türk Ticaret Kanunu

⁹⁴ ODTÜ Teknokent, "ODTÜ Teknokent Hakkında", <http://odtuteknokent.com.tr/tr/hakkinda/odtu-teknokent-hakkinda-2> (27 Haziran 2020)

⁹⁵ Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi, <https://inhak.adalet.gov.tr/> (03 Eylül 2020)

(TTK)⁹⁶ esas oluşturmaktadır. Nitekim TTK’da anonim şirketin tanım ve hedefi yanında, yapısı ve kuruluş esasları da kapsamlı olarak düzenlemiştir.⁹⁷

TTK’da A.Ş.’lerin belirleyici özellikleri, kuruluş aşamasında belirli bir sermaye miktarına sahip olması ve şirket ortaklarının taahhüt ettikleri sermaye payları doğrultusunda şirkete karşı sorumluluklarının bulunmasıdır. A.Ş.’lerin kuruluş aşamasında taşınması gereken diğer bir nitelik ise TTK’nin 338’inci maddesinde *“sermayede belli bir hissesi olan bir veya birden fazla ortağın bulunması”* olarak belirtilmiştir.

TTK’nin 331’inci maddesinde, sermaye şirketi niteliğine sahip A.Ş.’lerin yürütecekleri faaliyetlerin konusunu oluşturacak başlıkların oldukça geniş tutulduğu da söylenebilir. Faaliyet konusu ve kuruluş amacı sınırı, kanunen engellenmeyen bütün etkinlikler olarak belirlenmiştir. Teknokent çatısı altında oluşturulan yönetici şirketin de kuruluş amacı ve konusu, TGBK’da yer almaktadır. Bir başka deyişle yönetici şirket, TGBK’nın kapsamında oluşturulduğu için özel kanunla kurulma özelliği taşır. Bu nedenle, yönetici şirket özel hükümleri içeren durumlarda TGBK’ya bağlı iken bu kanunda düzenlenmeyen diğer konularda ise TTK’ya bağlı olarak varlığını sürdürmektedir.

Teknokentlerde yer alan girişimcilerin hukuki nitelikleri ile ilgili bir sınırlandırma bulunmamaktadır. Ticaret şirketlerinin yanı sıra gerçek kişiler de bölgede çalışmalarını yürütebilmektedir. Ancak teknokente faaliyet gösteren girişimcilerin, özellikle şirketlerden oluştuğu görülmektedir. Teknokente faaliyette bulunan sermaye ve şahıs şirketleri; tescil, ticaret unvanı, kuruluş esasları, defter tutma, döküm, bölünme, birleşme, tasfiye gibi bazı şekli, mali ve idari sorumluluklarını TTK kapsamında yerine getirirler.

⁹⁶ Resmi Gazete Tarih ve Sayı: 14.02.2011 – 27846.

⁹⁷ Rıza Ayhan, Hayrettin Çağlar ve Mehmet Özdamar, **Şirketler Hukuku – Genel Esaslar**, 2. Basım, Ankara: Yetkin Hukuk Yayınları, 2020, s.272.

2.3.2. Teknokent Faaliyetlerinin Vergi Kanunları ile İlişkisi

Vergi hukuku kamusal ekonomik ilişkilerin düzenleyicisi olarak devlet-mükellef dengesini kamu yararı gözeterek korumaya çalışır.⁹⁸ Özellikle teknokent gibi Ar-Ge merkezlerinin devlet ile olan bağı büyük ölçüde vergi hukuku etrafında değerlendirilmek durumundadır.⁹⁹ Teknokent faaliyetleri vergi hukukuna özgü kavramlar olan mükellefiyet, vergi sorumluluğu, vergiyi doğuran olay gibi başlıklarla mali hukuk ile ilişkili olarak iç içedir. Benzer biçimde faaliyetler kapsamında, vergi hukukunun vazgeçilmez kuralları olan tarh, tebliğ, tahakkuk ve tahsil gibi vergilendirme süreçleri de uygulanmaktadır. Burada matrah tespit yöntemleri de, vergi hukukunun temel bileşenlerinden biri olarak teknokent-vergi hukuku ilişkisinde işlev kazanır.

Ülkemizdeki vergi sisteminde vergiler; gelir, harcama ve servet üzerinden alınan vergiler olarak üç ana başlık altında toplanmaktadır.¹⁰⁰ Teknokent bünyesinde yürütülen faaliyetlerden sağlanan kazançlar ve mükellefiyet yönüyle bakıldığında, servet üzerinden alınan vergilerin dışında kalan gelir ve harcamadan alınan vergiler kaydedilebilir. Bu aşamada, vergi sistemimizde teknokent faaliyetlerini düzenleyen ayrıca bir vergilendirme rejimi bulunmadığının altı çizilmek durumundadır.

2.3.2.1. Teknokent Faaliyetlerinin Gelir Vergisi Kanunu ile İlişkisi

GVK'da¹⁰¹ gelir, “bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarı” olarak tanımlanmaktadır. Bu tanımlanmadan da anlaşılacağı üzere gelirin safi olması, gerçek kişi tarafından ve bir takvim yılında elde edilmiş olması gelirin niteliklerini oluşturmaktadır.¹⁰² GVK kapsamında; ticari kazanç, zirai kazanç, serbest meslek kazancı, ücret, gayrimenkul sermaye iradı, menkul sermaye iradı ve diğer kazanç ve iratlar gelirin unsurlarını oluşturmaktadır.

GVK'da gelir vergisinin konusu, gerçek kişilerin elde ettiği gelir olarak ifade edilmektedir. Şahıs şirketlerinden kolektif şirket ortakları ve adi komandit şirket

⁹⁸ Doğan Şenyüz, Mehmet Yüce ve Adnan Gerçek, **Vergi Hukuku (Genel Hükümler)**, 9. Basım. Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım, 2018, s.2-4.

⁹⁹ Nihal Saban, **Vergi Hukuku**, 8. Basım, İstanbul: Beta Yayınevi, 2016, s.13.

¹⁰⁰ Nurettin Bilici ve Adem Bilici, **Mali Hukuk**, 2. Basım, Ankara: Savaş Yayınevi, 2016, s.43.

¹⁰¹ Resmi Gazete Tarih ve Sayı:06.01.1961 – 10700.

¹⁰² Doğan Şenyüz, Mehmet Yüce ve Adnan Gerçek, **Türk Vergi Sistemi**, 15. Basım. Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım, 2018, s.8-9.

ortakları, sermaye şirketlerinden sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketin komandite ortaklarının elde ettikleri kar payları da gelir vergisinin konusuna girmektedir.¹⁰³

Gelir vergisinde tam ve dar mükellef olmak üzere iki farklı mükellef grubu bulunmaktadır. Tam mükellef, Türkiye’de ikametgâhı bulunan ve Türkiye’de bir takvim yılı içinde altı aydan fazla oturanlar olarak tanımlanmaktadır. Dar mükellef ise Türkiye’de ikametgâhı bulunmayan ve Türkiye’de bir takvim yılı içinde altı aydan az oturanlar olarak tanımlanmaktadır.¹⁰⁴

Teknokentte yer alan tam ve dar mükellef gerçek kişi statüsüne sahip girişimcilerin Ar-Ge, yazılım ve tasarım faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlar gelir vergisinin konusuna girmektedir. Gelir vergisi mükellefleri; beyanname, bildirim, defter tutma gibi vergisel sorumluluklarını TGBK’nın ve uygulama yönetmeliğinin yanında GVK ve VUK’a¹⁰⁵ uygun olarak gerçekleştirir. Ayrıca TGBK kapsamında, teknokentlerde sağlanan kazanç, vergisel teşvikler sonucu süreli olarak ve belirli koşullar doğrultusunda gelir vergisinden istisna edilmiştir.

Teknokentlerde çalışan Ar-Ge, yazılım, tasarım ve destek personelinin elde ettiği ücretler de GVK kapsamında vergiye tabidir. Dolayısıyla teknokentte faaliyette bulunan bir şirketin personeline ödediği ücreti, stopaj yoluyla vergilendirmesi gerekmektedir. Ancak, TGBK ile getirilen düzenleme ile ücret gelirleri belirli koşullar doğrultusunda vergiden istisna edilmektedir.

2.3.2.2. Teknokent Faaliyetlerinin Kurumlar Vergisi Kanunu ile İlişkisi

Kurumlar vergisi, kurum kazancı dikkate alınarak uygulanan bir vergidir. GVK kapsamında gelirin yedi unsuru olduğu bir önceki başlıkta açıklanmıştır. Kurum kazancı, söz konusu bu gelir unsurlarından oluşmaktadır. Ancak bu unsurlardan gelir sağlayan kişinin, kanunda belirtilen bir kurum olması gerekmektedir. Bir başka deyişle kurum kazancı, bir kurumun gelirin yedi unsurundan (tamamı, biri veya bir kaç) gelir elde etmesi sonucu ortaya çıkmaktadır. Kurum kazancı ile GVK’da tanımlı gelirin

¹⁰³ Şenyüz, Yüce ve Gerçek, Türk Vergi Sistemi, s.9.

¹⁰⁴ Bilici, s.43.

¹⁰⁵ Resmi Gazete Tarih ve Sayı:12.01.1961 – 1075.

unsurları aynı niteliğe sahiptir.¹⁰⁶ Örneğin, kurum kazancı tespit edilirken gayrisafi tutar üzerinden değil safi tutar üzerinden vergilendirme yapılmaktadır.

Kurumlar vergisi mükellefleri; sermaye şirketleri, kooperatifler, iktisadi kamu kuruluşları, dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler ve iş ortaklıklarından (isteğe bağlı olarak gelir vergisi mükellefi olabilmektedirler) oluşmaktadır. Bu kurumların, elde ettiği kazançlar kurumlar vergisine tabidir. Bu mükellefiyet, dar ve tam olmak üzere iki gruba ayrılmaktadır. Kanuni veya iş merkezi Türkiye’de bulunanlar tam mükellef, kanuni ve iş merkezi Türkiye’de olmayanlar ise dar mükellef olarak nitelendirilmektedir.

Teknokentte faaliyette bulunan kurumlar vergisi mükellefleri (dar ve tam mükellef) KVK¹⁰⁷ kapsamında vergiye tabidirler. Bu mükellefler, KVK ve VUK’ta yer alan düzenlemeler paralelinde vergisel yükümlülüklerini yerine getirmek zorundadırlar. Öte yandan TGBK’da yer alan teşviklerden yararlanan kurumlar vergisi mükelleflerine, kurum kazancını istisna edebilme imkânı tanınmıştır. Ancak kazancın vergiden istisnası, kurumlar vergisi mükellefinin defter tutma ve beyanname verme zorunluluğunu ortadan kaldırmamaktadır.¹⁰⁸ Örneğin, teknokentte faaliyette bulunan kurumlar vergisi mükellefi bir şirketin, KVK’da belirlendiği üzere- ilgili hesap döneminin kapandığı son ayı takip eden 4’üncü ayın son gününe kadar ilgili vergi dairesine beyanda bulunması ve vergi borcunu ödemesi gerekmektedir.

2.3.2.3. Teknokent Faaliyetlerinin Katma Değer Vergisi Kanunu ile İlişkisi

KDV, bir mal veya hizmeti üretim ve tüketim sürecinin her aşamasında vergilendirmeye tabi tutan bir uygulamadır. KDV ile üretim ve tüketim aşamalarında ortaya çıkan katma değer vergilendirilmesi hedeflenmektedir. Bu yönüyle bakıldığında katma değer vergisinin konusunun, genel olarak mal teslimi ve hizmet ifası olduğu söylenebilir. Nitekim KDVK’da¹⁰⁹ katma değer vergisinin konusunun Türkiye’de yapılan mal teslimi ve hizmet ifası olduğu belirtilmiştir. Ayrıca KDVK’da

¹⁰⁶ Şenyüz, Yüce ve Gerçek, Türk Vergi Sistemi, s.157.

¹⁰⁷ Resmi Gazete Tarih ve Sayı:21.06.2006 – 26205.

¹⁰⁸ Cem Arslan, **Ar-Ge, Tasarım ile Teknokentlerde Vergi ve Muhasebe Uygulamaları**, 3. Baskı, Ankara: Anıl Grup Matbaacılık Yayıncılık, 2018, s.243.

¹⁰⁹ Resmi Gazete Tarih ve Sayı:02.11.1984 – 18563.

özellikli durumlar olarak hangi işlemlerin mal teslimi ve hizmet ifası sayıldığı da düzenlenmiştir.

KDV’de mükellefiyet kurumlar ve gelir vergisine göre farklılıklar içermektedir. KDV’de mükellefiyet, kanuni ve iktisadi mükellefiyet olmak üzere iki gruba ayrılmaktadır. Kanuni mükellef, mal teslimi ve hizmet ifasında satış tutarı üzerinden hesaplanan vergiyi alıcıdan tahsil ederek ilgili vergi dairesine ödemek zorunda olan mükelleftir. Bir başka deyişle KDV’de kanuni mükellef vergi sorumlusu olarak hareket etmektedir. İktisadi mükellef ise mal tesliminde ve hizmet ifasında satış bedeli dikkate alınarak belirlenen vergiyi kanuni mükellefe (satıcıya) ödeyen mükelleftir.¹¹⁰ Böylece KDV’de mükellefiyetin alıcı - satıcı arasında şekillendiği ve kanuni mükellefin vergi dairesine karşı sorumlu olduğu görülmektedir.

Teknokent yönetici şirketi ve teknokentte faaliyette bulunan girişimciler tarafından gerçekleştirilen mal teslimi ve hizmet ifaları KDVK kapsamında vergiye tabidir. Örneğin, teknokentte faaliyette buluna A firması Ar-Ge faaliyeti sonucu ürettiği ürünü satarken satış bedeli üzerinden tespit edilen ve alıcıdan tahsil edilen KDV’yi kanuni mükellef (vergi sorumlusu) sıfatıyla ilgili vergi dairesine ödemek durumundadır. TGBK’da özellikle yazılım teslimleri ile ilgili istisnalar getirilmiş olsa da teknokent bünyesinde gerçekleştirilen mal teslimi ve hizmet ifası KDV’da yer alan düzenlemeler doğrultusunda vergilendirilmektedir.

2.3.2.4. Teknokent Faaliyetlerinin Diğer Vergi Kanunları ile İlişkisi

Teknokent yönetici şirketi ve teknokentte faaliyette bulunan firmalar kurumlar vergisi, gelir vergisi ve KDV başta olmak üzere damga vergisi, emlak vergisi ve gümrük vergi ile ilişkili olarak iş ve işlemler yapmaktadırlar.

Damga vergisi, DVK’da¹¹¹ sayılan kâğıtlar üzerinden ve yine kanunda belirtilen oranlarda uygulanan bir vergidir. Böylece damga vergisinin konusunu kanunda belirtilen kâğıtların oluşturduğu görülmektedir. DVK’da mükellef, damga vergisi konusuna giren kâğıtları imzalayanlar olarak belirtilmiştir. İmzası bulunan kişi

¹¹⁰ Şenyüz, Yüce ve Gerçek, Türk Vergi Sistemi, s.257.

¹¹¹ Resmi Gazete Tarih ve Sayı: 11.07.1964 – 11751.

kanuni mükellef olup vergiyi ilgili vergi dairesine ödemek ile yükümlüdür. Aynı kâğıt üzerinde birden fazla imzanın bulunması durumunda ise imza edenler açısından müteselsil sorumluluk söz konusu olmaktadır.

Teknokent yönetici şirketi ve girişimcileri DVK'da sayılan iş ve işlemleri yapmaları halinde bu kanun kapsamında vergi ödemek durumundadırlar. Örneğin, DVK kapsamında ücret bordroları damga vergisine tabidir. Teknokentte faaliyette bulunan B firması çalıştırdığı personel için düzenlendiği maaş bordrosunda damga vergisi kesmek ve ilgili vergi dairesine ödemek zorundadır. Damga vergisi ile ilgili olarak TGBK'da başta yönetici şirket olmak üzere sınırlı olarak girişimcilere ve teknokent çalışanlarına istisna ve muafiyet getirilmiştir.

Gümrük vergisi dış ticareti konu alan bir vergi olup, Türkiye'ye ithal edilen eşyaları kapsamaktadır. Bu vergide mükellef ithal edilen eşyanın mal sahibi olarak nitelik kazanmıştır.¹¹² Teknokentlerde gerçekleştirilen faaliyetlerde kullanılmak üzere ithal edilen eşyalar bakımından gümrük vergisi mükellefiyeti doğmaktadır. Özellikle teknokentte yer alan girişimcilerin; Ar-Ge, yazılım ve tasarım faaliyetlerinde kullanmak üzere malzeme ithal etmeleri söz konusu olabilmektedir. Ancak TGBK'da getirilen düzenleme ile teknokent yönetici şirketi ve girişimcileri gümrük vergisinden muaf tutulabilmektedir.

Emlak vergisi ise servet üzerinden alınan bir vergi olup, Türkiye'de bulunan bina ve arazilerin yanında VUK'ta sayılan ve binaların ayrılmaz parçalarını konu almaktadır.¹¹³ Emlak vergisi; gelir, kurumlar, damga ve gümrük vergisi uygulamalarından farklı olarak otomatik olarak tahakkuk etmektedir. Özellikle teknokentlerin kuruluşu esnasında yönetici şirket tarafından temin edilen arazi ve binalar bakımında emlak vergisi mükellefiyeti doğmaktadır. Ancak TGBK'da yönetici şirkete teknokent sınırları içerisinde sahip olduğu taşınmazlar dolayısıyla muafiyet sağlamıştır.

¹¹² Bilici, s.60.

¹¹³ Bilici, s.78.

2.3.2.5. Teknokent Faaliyetlerinin Vergi Teşvik Hukuku İlişkisi

Özellikle 4. Endüstri Devrimi ve bu teknolojik atılıma denk düşen teknokent ve diğer Ar-Ge kuruluşlarının ulusal hukuk sistemleri içerisinde tanımlanmaları genellikle vergi teşvik hukuku ile bağlantılı olarak anlam kazanmaktadır. Bu merkezlerin öncelikli amacı olan faaliyetlerin piyasa ekonomisi aracılığıyla yürütülmesinin yaratacağı sorunlar, devletin pozitif ayrımcılığını zorunlu kılmıştır. Bu zorunluluk teknokent ve vergi teşvik hukuku ilişkisinin çok yönlü vergisel teşviklerle kurulması sonucunu yaratmıştır.

Hukuk sistemimizde vergi hukukunun bağımsız bir hukuk dalı olup olmadığına dair tartışmalar olsa da, genel olarak kamu hukuku kapsamında ele alınmaktadır.¹¹⁴ Vergi hukukunun, mali hukukun bir bilim dalı olarak görülmesi büyük ölçüde, mali hukukun devletin farklı kaynaklardan sağladığı gelirleri ve bu gelirlerin hangi amaçlar doğrultusunda kullanıldığını açıklayan bir hukuk dalı olmasından kaynaklanmaktadır.

Vergi hukuku içerisinde teşvik hukukunu; ekonomik koşullar, devletin hedeflediği mali plan ve programlar, mükellef beklentileri yanında siyasi amaçlar (daha fazla oy kazanma arzusu gibi) doğrultusunda şekillenen bir alan olarak ele almak mümkündür. Bunun önemli bir nedeni vergisel teşviklerin, vergi mükelleflerinin yatırım ve üretim gibi ekonomik davranışlarını doğrudan etkilemesidir. Bu özelliğinden dolayı vergi teşvik hukukunun vazgeçilmez etkisinin, yönlendirme olduğu söylenebilir.¹¹⁵ Örneğin, teknokentlere sağlanan vergisel ayrıcalıklar, bu bölgelere girişimcileri yatırım amaçlı yönlendirmektedir.

Ülkemizde uygulanan teşvikler, farklı kurum ve kuruluşlar tarafından ve vergi mevzuatının yanı sıra geçmişte BKK ve halen Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile düzenlendiğinden çoklu karmaşık bir yapıya sahiptir.¹¹⁶ Nitekim, teknokentlere sağlanan vergisel teşvikler de kanun, yönetmelik, tebliğ, Cumhurbaşkanlığı Kararı gibi çeşitli metinlerle düzenlenmiştir. Farklı mevzuatlarla yıllar itibariyle sürekli olarak yeni

¹¹⁴ Mualla Öncel, Ahmet Kumrulu ve Nami Çağan, **Vergi Hukuku**, 26. Basım, Ankara: Turhan Kitapevi, 2017, s.5.

¹¹⁵ Cenker Göker, “Yönlendirici Vergilendirme”, **Marmara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Hukuk Araştırmaları Dergisi**, Cilt.17, Sayı.3-4 (Ekim 2011), s.19-21.

¹¹⁶ Engin Öner, “Niçin Vergi Teşvikleri”, **Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi**, Cilt.16, Sayı.3-4 (Ekim 2002), s.99.

vergisel düzenlemelerin yapılıyor olması vergi teşvik hukuku ile teknokent hukuku arasında güçlü bir bağ kurulmasını desteklemiştir.

Teknokentlerin sürdürülebilirliği ve vergisel teşvikler arasında doğrudan bir ilişki olduğu görülmektedir. Girişimcilerin bu bölgelerde yer almak istemeleri, büyük ölçüde devletin sağladığı vergisel avantajlar ile ilgilidir. Teknokentlere sağlanan vergisel teşvikler, piyasa ekonomisi bünyesinde sınırlı kaynak ve yüksek maliyetle gerçekleştirilecek üretimin, daha az maliyet ve yüksek fayda sağlayacak şekilde yürütülebilmesini olanaklı kılmaktadır. Nitekim, teknokentlerle ilgili güncel mevzuat incelendiğinde vergi istisnalarının sürelerinin sürekli olarak uzatıldığı görülmektedir. Devlet bu davranışıyla, girişimcileri bölgede tutarak hedeflenen teknolojik üretime ulaşmayı amaçlar.

2.3.3 Teknokent Faaliyetlerinin Rekabet Kanunu ile İlişkisi

TTK'da şirketler arasında rekabet eşitliğinin bozulmamasını amaçlayan, haksız rekabet ve rekabet yasağı başlıkları detaylı biçimde ele alınmıştır. Bu kanuna ilaveten Rekabetin Korunması Hakkında Kanunda¹¹⁷ da rekabet eşitliği; teşebbüslerin mal ve hizmet piyasasında faaliyet gerçekleştirme sürecinde, bu teşebbüsler arasında bağımsız olarak karar verebilmek olarak açıklanmıştır.

Devlet tarafından sağlanan teşvikler ve yardımlar firmalar arasındaki ekonomik dengeyi etkileyebilir. Vergisel teşvik boyutuyla ele alındığında belli bir sektör ya da ekonomik birime verilen vergisel ayrıcalıklar rekabet dengesini bu teşviklerden yararlanan firma-sektör lehine bozabilmektedir.¹¹⁸ Teknokent yapısı içerisinde faaliyette bulunan firmalara sağlanan vergisel teşviklerin bu firmalara rekabet avantajı sağladığı söylenebilir. Öte yandan başta bölgesel olmak üzere ülke genelinde firmalar arasında eşitlik dengesini etkilese de teknokentlere sağlanan bu teşvikler, uzun vadede kalkınmaya katkı sağlamasının yanında uluslararası rekabet gücünü de desteklemektedir.

¹¹⁷ Resmi Gazete tarih ve Sayı: 13.12.1994 – 22140.

¹¹⁸ Alper Karakurt, “Küresel Kriz Ortamında Yatırım Teşvikleri”, *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi*, Cilt.65, Sayı.2 (Şubat 2010), s.145.

2.3.4. Teknokent Faaliyetlerinin Yükseköğretim Mevzuatı ile İlişkisi

Üniversite ve ileri teknoloji enstitüsü bünyesinde görev yapan öğretim elemanlarının şirket kurarak teknokent bünyesinde yazılım başta olmak üzere çeşitli Ar-Ge çalışmaları ve yeni ürün tasarımı faaliyetleri de izinler ve teşvikler yoluyla desteklenmektedir. Teknokentlerde yapılan bu çalışmalar, fakülte ve yüksekokulların bünyelerinde yer alan döner sermaye faaliyetlerine benzer biçimde laboratuvar olanakları ile gerçekleştirilen çalışmalarda (gelirin bir bölümü fakülteye, bir bölümü de çalışmaya katılan öğretim elemanı ve teknik personele aktarılır) üniversite-endüstri ilişkisinin gelişimine katkı sağlamak üzere desteklenmektedir.

Üniversitede görev yapan ve teknik bilgiye sahip durumdaki potansiyelin uygulamaya aktarılması, teknokent kurulum felsefesi ile uyumlu olarak işlev kazanmaktadır. Yükseköğretimle bağlantılı hukuki mevzuat incelendiğinde, üniversite öğretim elemanları 2547 sayılı Kanunun 39'uncu maddesi kapsamında yurt içinde ve yurt dışında geçici olarak görevlendirilebilmektedirler. Bu madde kapsamında yapılacak görevlendirmeler ile ilgili yürütülecek faaliyetlerin, üniversite yönetim kurulunun izni alınarak teknokentteki kuruluşlarda gerçekleştirilmesi mümkün olabilmektedir. Ayrıca öğretim elemanları yürüttükleri çalışmaları ticarileştirilmek amacıyla üniversite yönetim kurulunun izni doğrultusunda, teknokentte şirket kurma, mevcut bir şirkete üye olma veya bir şirketin yönetiminde yer alma hakkına sahiptirler.

Öğretim elemanlarından ayrı olarak, öğrenci düzeyinde teknokent çalışmalarına katılım da yükseköğretim politikası olarak teşvik edilmektedir. Nitekim Yükseköğretim Kanununun geçici 74'üncü maddesinde, lisans öğreniminin son yılında öğrencilerin staj ve benzeri uygulamalarını teknokent ve benzeri Ar-Ge kuruluşlarında gerçekleştirmeleri, yükseköğretim kuruluna verilen yetkiyle yasal düzenleme altına alınmıştır.¹¹⁹

¹¹⁹ Resmi Gazete Tarih ve Sayı: 06.11.1981 – 17506.

3. TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİYLE İLGİLİ DÜZENLEMELER

3.1. Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun Kapsamı

Teknokentler, sürekli değişim ve ilerleme gösteren teknolojilerin bilgi ve üretim merkezleri olduğu için özel bir kanunla düzenlenmiştir. Nitekim ülkemizde teknokent faaliyetlerini ve işleyişini düzenlemek üzere 4691 sayılı TGBK oluşturulmuştur.

4691 sayılı Kanunun amacı özetle; kurum ve kuruluşlar arasında işbirliği, rekabete dayalı teknolojik üretimle kalite ve verimi yükseltmektir. Ayrıca girişimcilik, ticarileştirme, istihdam ve yeni yatırım oluşturma hedefleriyle de Bilim ve Teknoloji Yüksek Kurulu belirlemeleri doğrultusunda ülkemizin teknolojik alt yapısına katkı yapmaktır. TGBK'nın 1'inci maddesinde dikkat çeken ifadelerden biri olan “ *teknolojik bilgiyi ticarileştirmek*” geleneksel anlamda Ar-Ge ve bilimsel üretimin ötesinde piyasa ekonomisi kurallarıyla rekabet amaçlayan bir teknolojik hedef tanımlaması yapıldığını göstermektedir.

Bilim ve teknoloji konulu uygulamalı çalışmalar, ülkemizde Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı koordinasyonunda yürütülmektedir. 4691 sayılı Kanunun uygulanmasına ilişkin 3'üncü maddede, teknokentlerin kurulacağı yer ile bunların kamusal anlamda bölgesel katkıları tanımlanmıştır.

Kanunun 3'üncü maddesi incelendiğinde, teknokent etkinliklerinin Ar-Ge tanımının yeniden yapılması yoluyla toplumun bilgilenme ve yaratıcı çalışmalara katılmasına odaklandığı görülmektedir. Ayrıca 3'üncü maddede; Ar-Ge merkez veya enstitüleri, girişimci, yönetici şirket, akademik katkı, ürün ve personel tanımları da yapılmaktadır.

TGBK'da teknokentte yürütülecek faaliyet ve tanımlamaların yanı sıra bu oluşumlarda görev yapacak personele ilişkin nitelikler de yer almaktadır. Ayrıca teknokentte faaliyette bulunan girişimcilere ilişkin vergisel teşvikler bu kanununda kapsamlı olarak düzenlenmektedir.

3.2. Yönetmelik ve Diğer Mevzuat

4691 sayılı TGBK'da genel hedef, tanımlamalar, vergisel teşvikler ve organizasyon yapısı genel hatlarıyla ortaya konulmaktadır. Uygulamada izlenecek yol ve süreçler öncelikli olarak Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği (TGBUY)¹²⁰ ve diğer ilgili mevzuatla düzenlenmektedir.

Uygulama yönetmeliğinin amacı; teknokentlerin kuruluş süreci ve işleyişinin yanında faaliyetlerin mevzuata uygunluğunun denetimi, sorumluluğu olan kuruluşların ve gerçek kişilerin belirlenmesi olarak ifade edilebilir. Bu yönetmelikte, TGBK'da yer alan bazı konu başlıkları detaylı olarak açıklanmaktadır. Bu yönüyle bakıldığında uygulama yönetmeliğinin oluşturulmasına dayanak olan yasal mevzuattan birinin TGBK'nın olduğu söylenebilir. Ayrıca 635 sayılı Sanayi ve Teknoloji Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamede¹²¹, Bakanlığın kendi alanına giren ve daha önce bir kanunda yer alan konularda düzenleme yapabileceğinin belirtilmiş olması, yönetmeliğin diğer bir yasal dayanağının bu KHK olduğunu göstermektedir.

İlgili yönetmelikte; teknokent yerleşkesinin belirlenmesi ve kuruluş süreci, yönetici şirket kuruluşu, görev ve sorumluluklar, uygulanan vergisel teşvikler ve Bakanlıkça bölge için tahsis edilecek bütçe başlıkları düzenlenmiştir. 2018 yılında yapılan değişiklikle, proje bitirme belgesinin elektronik ortamda Bilim ve Teknoloji Genel Müdürlüğünce de onaylanma zorunluluğu getirilmiştir.¹²²

Vergi incelemesi denetim faaliyetinin önemli bir bileşenidir.¹²³ Teknokentlerin denetimi vergisel açıdan Hazine ve Maliye Bakanlığı Vergi Denetim Kurulu Başkanlığınca yapılır. Teknokent çatısında faaliyet gösteren gerçek ve tüzelkişilerin ve yönetici şirketin faaliyet denetimi ise Sanayi ve Teknoloji Bakanlığına verilmiştir. Yönetmeliğin 36'ncı maddesinde, yapılan denetim sonucunda yönetici şirketin mevzuata uygun olarak faaliyette bulunmadığının tespit edilmesi durumunda kurumlar vergisi istisnasında yararlanamama cezası verileceği ve üç aylık süre sonunda bu

¹²⁰ Resmi Gazete Tarih ve Sayı: 10.08.2016 – 29797.

¹²¹ Resmi Gazete Tarih ve Sayı: 08.06.2011 – 27958.

¹²² Resmi Gazete Tarih ve Sayı: 22.02.2018 – 30340.

¹²³ Başar Soydan, **Türk Vergi Hukukunda Vergi İncelemesi**, 1. Basım, İstanbul: On İki Levha, 2015, s.50.

faaliyetlerin düzeltilmemesi durumunda ise başka bir yönetici şirkete teknokentin idaresi ve işleyişinin devredileceği belirtilmiştir. Bu madde de doğrudan yönetici şirketin sorumluluğundan bahsedilmiş ancak girişimcilerin denetimi sonucu kanuna aykırı faaliyette bulunduğu tespit edilmesi durumunda ne yapılacağına dair ayrıca bir düzenleme yapılmamıştır.

TGB’lerde vergisel teşvikler, TGBK ve teknokent uygulama yönetmeliğinin yanında 1 Seri Nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde de düzenlemiştir. Bu tebliğde, TGB’lerde faaliyette bulunan kurumlar vergisi mükelleflerinin yararlanacağı kazanç istisnasının kapsamı ve koşulları detaylı olarak yer almaktadır.

Teknokent faaliyetlerini düzenlemek üzere genel yapıyı ortaya koyan Kanun ve uygulamaları belirleyen ilgili yönetmelik dışında; kurumlar vergisi, gelir vergisi ve KDV ile ilgili detaylı düzenlenmelerin yer aldığı ikincil mevzuatta düzenleme yapılmıştır. Tasarım, yazılım ve teknolojik ürün geliştirme gibi aşamalarda karşılaşılan pratik ihtiyaçların karşılanması bakımından vergi dairelerince verilen özelleşmeler de uygulamada kolaylık sağlamaktadır.

4. MEVZUATA UYGUN OLUŞUM SÜREÇLERİ

4.1. Yerleşke Oluşum Süreci

Teknokent oluşum sürecinde ilk aşama, kurucu heyetin oluşturulmasıdır. Kurucu heyet, yerleşkenin bulunacağı bölgede yer alan en az bir ileri teknoloji enstitüsü, üniversite veya Ar-Ge merkez temsilcisi yanında ilgili kurum ve kuruluş temsilcilerinden oluşur. Heyet veya yönetici şirket bölge kurulum aşamasında tüm iş ve işlemlerden sorumludur.¹²⁴

TGB’lerin kuruluş sürecinde ikinci aşama, kurucu heyet veya yönetici şirket tarafından başvurunun yapılmasıdır. Teknokent yerleşkesinin kuruluş başvurusu kurucu heyet tarafından yapılırken bu yerleşkeye ilişkin alan eklenmesi, iptali gibi değişiklik başvuruları ise yönetici şirket tarafından Bilim ve Teknoloji Genel Müdürlüğüne yapılmaktadır. Başvurular değerlendirme kurulu tarafından incelenir ve karara bağlanır.

¹²⁴ TGBK, m.3/j.

Bu kurulda başta Sanayi ve Teknoloji Bakanlığının ilgili müdürlüğünün yanı sıra çeşitli bakanlık temsilcileri, Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği (TOBB), TÜBİTAK ve Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeleri Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı Temsilcisi ve özel kuruluşların birer temsilcisi yer alır.¹²⁵

Bölgenin kuruluşu ve alan değişiklikleri Cumhurbaşkanlığı kararıyla ve RG’de yayımlanarak yürürlüğe girmektedir. Yerleşke planlamasında arazi, bina ve inşaatla ilgili çalışmalar yönetici şirketin sorumluluğuna ve Sanayi ve Teknoloji Bakanlığının onayına tabidir. Yerleşke oluşumunda kamulaştırma önemli bir aşamayı oluşturur. Bu aşamadaki işlemler 2942 sayılı Kamulaştırma Kanunu kapsamında gerçekleştirilir.¹²⁶ Uygulamada karşılaşılan durumlardan biri yerleşkenin OSB sınırları içerisinde kurulmasıdır. Bu durumda, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanunu (OSBK) hükümleri geçerlidir.

Teknokent yerleşkeleri, büyük ölçüde üniversiteler ve kamu kurum-kuruluşlarına ait alanlara kurulmaktadır. Bu durumda ilgili üniversite veya kamu kurum ve kuruluşunun izin vermesi şartı aranmaktadır. Hazinesin veya kamunun mülkiyetinde olan taşınmazların kullanım hakkının istenmesi durumunda bu talep Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından değerlendirilir. Hazine ve Maliye Bakanlığı, yönetici şirkete bu alanların kullanımını ilk beş yıl bedelsiz olarak tahsis etmektedir. Takip eden yıllarda ise kullanım hakkı, taşınmazın emlak vergisi değerinin binde ikisi karşılığında mümkün olabilmektedir.¹²⁷

Bölge seçiminde dikkat edilen önemli faktörlerden biri de alanın taşıdığı özelliktir. Örneğin; su, orman ve güvenlik alanları, enerji tesisleri gibi alanlar teknokent yerleşkesi olarak belirlenemez.¹²⁸ Teknokentin kurulacağı yerleşke içerisinde gerçek kişilerin mülkiyetinde olan taşınmazlar da bulunabilmektedir. Bu durumda taşınmazlar; satın alma, kiralama veya kamulaştırma olmak üzere üç yolla teknokent oluşumu içerisine dâhil edilebilir.

¹²⁵ TGBUY, m.8/(1).

¹²⁶ Resmi Gazete Tarih ve Sayı: 08.11.1983 – 18215.

¹²⁷ TGBK; m.4.

¹²⁸ TGBUY, m.5/(4).

TGB'lerin yerel gelişmeye etkilerinden dolayı oluşum süreçlerine bölge dinamikleri de katılmaktadır. Yer seçimi yapılırken; bölgede yer alan özel sektör durumu, kalifiye iş gücü yanında altyapı, kalkınma planlarına uygunluk, sosyal yapı gibi farklı parametreler de dikkate alınmaktadır. Bu nedenle, bölge belirlenirken mevzuatta düzenlenen bu ölçütlere uygunluk önem taşımaktadır. Nitekim, Kurucu heyet veya yönetici şirketçe belirlenen verilerle düzenlenen ve mali gereksinimleri karşılama düzeyini gösteren yeterlilik raporu Değerlendirme Kurulunun incelemesine sunulmaktadır. Bu rapor, kurulacak bölgenin Ar-Ge faaliyetleri için ihtiyaç duyulan sanayi gücü ve mali yeterliliğe sahip olup olmadığını gösteren bir belgedir. Değerlendirme Kurulunca yapılacak mali yeterlilik incelemesine ölçüt olarak, 6102 sayılı TTK'da belirtilen sermaye miktarının en az iki katı olma zorunluluğu getirilmiştir.¹²⁹

Bölge yerleşkesinin, mevzuata uygunluğu ve yürütülecek Ar-Ge faaliyetleri için yeterliliği Değerlendirme Kurulu tarafından ele alınmaktadır. Ayrıca, yapılan değerlendirmede bölgesel kalkınmanın yanında ülke ekonomisine katkı da öne çıkarılan başlıklardan biridir. Değerlendirme Kurulu tarafından bölgenin uygun görülmesi durumunda, Cumhurbaşkanı Kararıyla bölge RG'de yayımlanarak yürürlüğe girerek ilan edilir.¹³⁰

Kurulan bölgede, bina veya yapıların inşası için yönetici şirket tarafından imar planı hazırlanmaktadır. Planın düzenlenmesinde, 3194 sayılı İmar Kanunu¹³¹ esas alınır. Bu plan, imar planı yeterliliğine sahip olan kurum ve kuruluşlarca hazırlanabilmektedir.¹³² Yönetici şirket bu yeterliliğe sahip değilse, plan bu yeterliliği taşıyan başka kurum ve kuruluşlar aracılığıyla hazırlanabilir.

İmar planlarının yürürlüğe girmesi Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca onaylanma şartına bağlıdır. Onaylanan planlar belediye sınırlarına dâhil ise ilgili belediye tarafından, sınır dışında ise valilikçe ilan edilir. Yönetici şirket, onaylanıp yürürlüğe giren planlara 30 gün içerisinde itiraz etme hakkına sahiptir. Ayrıca imar

¹²⁹ TGBUY, m.6/(1),(2).

¹³⁰ TGBUY, m.10/(1).

¹³¹ Resmi Gazete Tarih ve Sayı: 09.05.1985 – 18749.

¹³² Resmi Gazete Tarih ve Sayı: 07.01.2006 – 26046.

planında değişiklik yapılması durumunda da yönetici şirket tarafından aynı süreç izlenir.¹³³

Teknokent kurulumuna tahsis edilen bölge, kanunda belirtilen amaç için kullanılır. Bu amaçlar doğrultusunda yönetici şirket tarafından; Ar-Ge faaliyetlerine hız kazandırmak, mali ve sosyal gereksinimleri karşılamak için yerleşke içerisinde bina kurulumuna, kiraya verilmesine ve işletilmesine olanak sağlanmıştır.

4.2. Yönetici Şirket Kurulumu ve Sorumluluklar

Teknokent faaliyetlerinin başlatılması ve koordinasyonundan sorumlu, görevleri ve nitelikleri tanımlanmış yönetici şirket TGB kuruluş kararının RG’de yayımlanmasını takiben kurucu heyete bildirim yapılması ile kurulur. Üst şirket görevi yürüten, A.Ş. yapısındaki yönetici şirket olup TGB’nin yönetimi ve işletilmesinden sorumludur. Yönetici şirket; en az bir ileri teknoloji enstitüsü, üniversite ya da Ar-Ge merkezi bulunmak üzere TOBB, Türkiye Esnaf ve Sanatkarları Konfederasyonu (TESK), bankalar, belediyeler ve çeşitli birlik ve dernek temsilcileriyle oluşturulmaktadır. Ayrıca 4875 sayılı Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanununa¹³⁴ dayanılarak yabancı özel hukuk tüzel kişilikleri de kurucular arasında yer alabilir.¹³⁵

Yönetici şirketin kuruluş süreci, bölge ilanı RG’de yayımlandıktan sonra bir yıl ile sınırlandırılmıştır. Bu süreçte öncelikle, şirket esas sözleşmesinin Bilim ve Teknoloji Genel Müdürlüğünce incelenerek mevzuata uygunluk onayı verilmesi gerekmektedir. Mevzuata uygun olan sözleşmeler, Türkiye Ticaret Sicil Gazetesinde yayımlanır. Kurulum sürecini bir yılda tamamlayamayan yönetici şirket için ek süre talebi kurucu heyet tarafından Genel Müdürlüğe yapılır. Ek süre en fazla altı ay olup, bu süre içerisinde yönetici şirketin kurulamaması durumunda bölge ilanı sonlanır.¹³⁶

Teknokent faaliyetlerinin bölgenin kuruluş amacına uygun olarak gerçekleşmesini sağlamak için yönetici şirkete mevzuatta çeşitli sorumluluklar getirilmiştir. Bölge imar planı doğrultusunda altyapı ve üstyapı ihtiyaçlarının

¹³³ TGBUY, m.20/(6),(7).

¹³⁴ Resmi Gazete Tarih ve Sayı: 17.06.2003 – 25141.

¹³⁵ TGBK, m.5.

¹³⁶ TGBUY, m.11/(5).

karşılanması, bölge içerisinde yer alacak girişimcilerin proje değerlendirmesi, Ar-Ge faaliyetlerinin yürütülmesi için üniversite-sanayi ve girişimci eşgüdümü sağlanması, bölge stratejik planını hazırlanması gibi yükümlülükleri bulunmaktadır.¹³⁷

Bölgede yürütülecek imar ve yapım işleri, 4708 sayılı Yapı Denetimi Hakkında Kanun¹³⁸ hükümlerine uygun olarak gerçekleştirilir. Ayrıca teknokentte yer alan girişimci, firma ve üniversitenin faaliyetlerini yürütürken gereksinim duydukları hizmet ve destekleri vermek üzere yönetici şirket tarafından teknoloji transfer ofisleri de kurulabilir. Bu ofislerin, teknoloji bölgesinin faaliyete başlamasını izleyen üç yıl içerisinde oluşturulması mümkündür.¹³⁹

Yönetici şirket tarafından kurulan diğer merkezlerden biri olan kuluçka merkezi, genç girişimci ve firmalara bölgede yer tahsis ederek desteklerde bulunur. Firma ve girişimcilerin bu merkezde kalma süresi otuz altı ay süreyle sınırlandırılmıştır. Kuluçka merkezleri, kurumlar ve gelir vergisine tabi olmayan girişimci ve firmaların bölgede çalışmalarını olanaklı kılması yönüyle önem taşımaktadır. Mevzuatta yer alan ve kuluçka merkezlerinden yararlanacak firma sayısının bölgede yer alan firma sayısının %10'undan az olamayacağını düzenleyen hüküm göz önüne alındığında, kuluçka merkezinin belli bir seviyede tutulmaya çalışıldığı görülmektedir.¹⁴⁰

Bölgede yürütülen faaliyetlerin, mevzuata uygunluğunun incelenmesi konusunda da yönetici şirketin yükümlülükleri bulunmaktadır. Yönetici şirket kendisine ve teknokentte yer alan girişimcilerin faaliyetlerine yönelik verilerin mevzuata uygun olarak **kaydedilmesinden**, girişimcilerce kendi mali müşaviri-yeminli mali müşaviri tarafından incelenip onaylanarak gönderilen bilgilerin takip eden yılın mayıs ayı sonuna kadar Bilim ve Teknoloji Genel Müdürlüğüne **iletilmesinden** sorumludur. Girişimciler, faaliyetlere ilişkin verileri süresinde iletmez ise vergi teşviklerinden yararlanma imkânı sağlayan üç aylık muafiyet belgeleri haziran ayından itibaren onaylanmayarak kendilerine üç aylık süre verilir. Bu süre içerisinde bilgilerini iletmeyen girişimcilerin takip eden aydan itibaren bölgeden çıkartılma işlemleri yönetici şirketçe başlatılır.

¹³⁷ Mehmet Çaltekin, Teknoloji Geliştirme Bölgeleri ile Ar-Ge ve Tasarım Merkezlerinde Vergi ve Sosyal Güvenlik Uygulamaları, 2. Basım. İstanbul Yayınevi, 2018, s. 20-21.

¹³⁸ Remi Gazete Tarih ve Sayı: 13.07.2011 – 24461.

¹³⁹ TGBUY, m.16.

¹⁴⁰ TGBUY, m.15.

Ayrıca yönetici şirket yıllık hesap kaydı ve işlemlerini, 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununa¹⁴¹ uygun şartları taşıyan yeminli mali müşavire inceletip, birer örneğini Mayıs ayı sonuna kadar Bilim ve Teknoloji Genel Müdürlüğüne gönderir.¹⁴²

Teknokentte faaliyette bulunan gerçek ve tüzel kişi girişimcilerin faydalanacakları olanakların ve uyacakları usul ve esasların düzenlendiği Bölge İşletme Yönergesi de yönetici şirket tarafından oluşturulur. Yönerge, TGBK ve uygulama yönetmeliğine aykırı hükümler içeremez. Bölgede yer alan bütün girişimcilerin yönergeye uymaları zorunludur.

4.3. Girişimcilerin Sürece Katılımı

Teknokentler, sağladıkları hizmet ve olanaklar dolayısıyla gerçek ya da tüzel kişiliğe sahip birçok girişimci için yüksek cazibeli yapılar haline dönüşmüştür. Ancak bu avantajlardan faydalanmak isteyen her girişimci bölgede faaliyette bulunamamaktadır. Öncelikle girişimcilerin başvuruda bulunabilmeleri için bir Ar-Ge, yazılım veya tasarım projesine sahip olmaları gerekmektedir. Projeler; ithalata konu olabilen teknolojik ürün ortaya çıkarmayı sağlayacak, üretim sürecine ileri katkıda bulunacak yeni fikirler geliştirecek, mevcut üniversite-sanayi ilişkisini gerçekleştirebilecek, mal ve hizmet üretiminde maliyetleri azaltabilecek, üretimde ve üründe verimliliği artırabilecek niteliğe sahip olmalıdır.

Başvuru dosyasına konu olan Ar-Ge veya tasarım projelerinin, TGBK'da ve Uygulama yönetmeliğinde belirtilen nitelikleri taşıyıp taşımadığını değerlendirmek amacıyla öncelikle yönetici şirket koordinasyonunda Proje Değerlendirme Komisyonu oluşturulur. Başvuru projeleri nitelik ve girişimci özelliklerine göre farklı koşullarda değerlendirir. Girişimcilerin başvuru projeleri; yönetici şirket tarafından seçilecek, bölümünde uzman iki öğretim üyesi, bir sektör uzmanı veya 28560 sayılı Bireysel Katılım Sermayesi Hakkında Yönetmelik¹⁴³ uyarınca lisansa sahip bireysel katılım

¹⁴¹ Resmi Gazete Tarih ve Sayı: 13.06.1989 – 20194.

¹⁴² Çaltekin, s.21-22.

¹⁴³ Resmi Gazete Tarih ve Sayı: 15.03.2013 – 28560.

yatırımcısı olmak üzere en az üç kişinin yer aldığı bir komisyon tarafından incelenir.¹⁴⁴ Başvuruda bulunan girişimcilerin gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olmamaları durumunda kuluçka merkezlerinde yer alabilmeleri mümkündür. Bu girişimcilere ait projelerin değerlendirilmesi için kurulacak komisyonda, alanında uzman bir öğretim üyesi olmak şartıyla en az bir kişi yer alır.¹⁴⁵ Bu avantajın sağlanması, girişimcilerin mali yükümlülük altına girmeden bilimsel araştırma ve çalışma yapmalarına olanak tanımaktadır.

Başka bir TGB’de faaliyette bulunan girişimciler, nakil yoluyla diğer bir bölgeye geçiş yapabilmektedir. Bu durumda girişimcilere ait Ar-Ge ve tasarım projeleri, nakil yapılacak bölgedeki Proje Değerlendirme komisyonu tarafından yeniden incelenir.¹⁴⁶ Öte yandan kamu kurum ve kuruluşlarınca oluşturulan Ar-Ge ve tasarım projesi özelliği taşıdığı belirtilen projelerin (uluslararası ve bir kamu Ar-Ge-tasarım destek programı tarafından desteklenen), onay için yeniden incelemeye tabi tutulması gerekmemektedir. Bu durumun tek istisnası bölge işletme yönergesinde farklı bir hüküm olması durumudur.¹⁴⁷

Değerlendirme komisyonu tarafından kabul edilen projeler için, yönetici şirketin proje kabul belgesi düzenlemesi gerekmektedir.¹⁴⁸ Bu belge Bilim ve Teknoloji Genel Müdürlüğüne de uygun görülürse onay işlemi tamamlanır. Bu belgeyi alan girişimci ile yönetici şirket arasında kira sözleşmesi yapılarak ofis ve benzeri çalışmalar için yer sağlanır. Kira sözleşmesi yapılırken proje başlangıç ve bitiş süreleri esas alınmaktadır. Ayrıca Bilim ve Teknoloji Genel Müdürlüğü tarafından belirlenen kira üst limiti var ise bu sınırın aşılması da gerekmektedir.¹⁴⁹

Teknokentlere sağlanan vergi teşviklerinden faydalanmak isteyen girişimcilerin ilgili vergi dairesine başvurmaları gerekmektedir. Bu başvuru dosyasında, yönetici

¹⁴⁴ Global Danışmanlık, **Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Mali Uygulamalarında Yeni Dönem**, 3. Basım, 2016, s.16.

¹⁴⁵ TGBUY, m.14/g.

¹⁴⁶ Global Danışmanlık, s.16.

¹⁴⁷ TGBUY, m.14/g.

¹⁴⁸ TGBUY’de Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik, m.1/(rr).

¹⁴⁹ TGBUY, m.14/g.

şirket tarafından verilen ve girişimcinin bölgede yer aldığını gösteren belgelerin ve faaliyet konusunu içeren bilgilerin yer alması zorunludur.¹⁵⁰

Girişimcilerin bölgede kalma süreleri, projeleri ile sınırlıdır. Bu nedenle projelerin tamamlanmasını takiben, yeni proje sunmayan girişimcilerin durumu 30 gün içinde bağlı oldukları vergi dairesi ve Sosyal Güvenlik Kurumuna bildirilir. Ayrıca projenin bitiminden itibaren 3 ay içerisinde yeni Ar-Ge ve tasarım projesine geçmemesi durumunda ise girişimcinin kira sözleşmesine bakılmaksızın bölgeden tahliye süreci başlatılır.¹⁵¹

¹⁵⁰ Global Danışmanlık, s.16-17.

¹⁵¹ Çaltekin, s.21.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TEKNOKENT FAALİYETLERİNE UYGULANAN VERGİ TEŞVİKLERİNİN ANALİZİ VE DEĞERLENDİRİLMESİ

1. GENEL AÇIKLAMA

Sürdürülebilir büyümenin istikrarlı ekonomik gelişme ile bir arada yürütülmesi gerekmektedir. İlk yatırım maliyetinin yüksek olmasına risklerin eklenmesi nedeniyle, özel sektörün Ar-Ge çalışmalarına mesafeli yaklaştığı gerçeğinden hareketle, devlet çeşitli destek ve müdahalelerle sürecin önünü açmayı hedefler. İlk aşamada vergilerin ertelenmesi bir çözüm olarak getirilmesine karşın, yapısal iyileştirmeler için yeterli olmadığı görülmüştür.¹⁵² Dolayısıyla vergi teşviki sağlamak yoluyla şirketlerin Ar-Ge, yazılım ve tasarım faaliyetlerine ilişkin katlanması gereken yükün önemli bölümünün devletçe üstlenilmesi yaklaşımı kabul görmüştür.

Teknokent mevzuatı incelendiğinde, bölgede gerçekleştirilen çalışmaları desteklemeye yönelik vergisel avantajların geniş yer tuttuğu görülmektedir. Bu vergisel teşvikler, teknokentlerde yürütülen faaliyetleri kolaylaştırmaya ve özellikle de ağır vergi yüklerinden kaçınmak isteyen Ar-Ge ve tasarım çalışmalarında bulunan mükellefleri bölgede tutmaya yönelik olarak düzenlenmiştir.

Teknokent faaliyetlerini destekleyici nitelikteki vergisel teşvikler, konu açısından çeşitlilik göstermektedir.¹⁵³ Genel olarak vergi istisnalarından oluşan bu teşvikler; başta kurumlar vergisi, gelir vergisi, KDV olmak üzere damga vergisi ve gümrük vergisi etrafında yoğunlaşmaktadır. Ayrıca bu destekler; bölge yönetici şirketi, girişimcileri ve bölge faaliyetlerinde yer alan ve TGBK'da tanımlanan personeli kapsayacak şekilde düzenlenmiştir.

TGBK 2001 yılında yürürlüğe girdiğinde, teknokentteki girişimcilere sağlanan vergi teşviklerinin Ar-Ge ve yazılım faaliyetleri çerçevesinde düzenlendiği

¹⁵² Alaattin Demir, “AB Ülkeleri ile Türkiye’de Ar-Ge ve Yenilik Teşviklerinin Karşılaştırılması”, **Mali Hukuk Dergisi**, Cilt.14, Sayı.159 (Mart 2018), s.783.

¹⁵³ Kayalidere, s.87-88.

görülmektedir. Bu nedenle tasarım faaliyetleri sonucu elde edilen kazanç, vergi istisnası uygulaması dışında bırakılmıştır. Ancak 01.03.2016 yılında 6676 sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun¹⁵⁴ kapsamında getirilen değişiklik sonucu tasarım faaliyetleri de istisna kapsamına alınmıştır. Tasarım faaliyetlerine yönelik vergisel teşvikler, 6676 sayılı Kanunun yürürlüğe girdiği tarih itibariyle uygulanmaya başlanmıştır.

Ülkemizde Ar-Ge çalışmalarına yönelik teşvikler; GVK, KVK ve 5746 sayılı Ar-Ge Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun¹⁵⁵ başta olmak üzere farklı kanuni metinlerde düzenlenmiştir. Teknokentte faaliyette bulunan ve TGBK’da düzenlenen vergisel teşviklerden yararlanan gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri aynı proje için yalnızca TGBK’da belirlenen desteklerden faydalanabilmektedir.¹⁵⁶ Örneğin, teknokentte faaliyette bulunan ve TGBK’da yer alan teşviklerden yararlanmak istediğine dair bildirimde bulunan A şirketi, aynı proje için 5746 sayılı Kanun, GVK ve KVK’da yer alan vergisel teşviklerden faydalanamamaktadır.¹⁵⁷ Öte yandan, A şirketinin, bölge dışında bir Ar-Ge merkezinde yürüteceği başka bir proje için 5746 sayılı Kanundan yararlanması mümkündür.¹⁵⁸

4691 sayılı Kanunda yer alan mükelleflerin bir bölümünün farklı vergisel desteklerden istisnai olarak da yararlanmaları mümkündür. Nitekim, TÜBİTAK tarafından tespit edilen öncelikli teknoloji alanları ve yazılım geliştirme, elektronik ve bilişim sektörünün yanı sıra Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Bakanlar Kurulu Kararı doğrultusunda yatırım teşvik belgesi bulunan gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri yatırım yapmaları durumunda faiz destekleri alabilmektedir. Bu mükellefler aynı zamanda, gümrük vergisi muafiyeti başta olmak üzere KDV istisnası gibi desteklerden de faydalanabilirler.¹⁵⁹

¹⁵⁴ Resmi Gazete Tarih ve Sayı: 16.02.2016 – 29636.

¹⁵⁵ Resmi Gazete Tarih ve Sayı: 12.03.2008 – 26814.

¹⁵⁶ TGBUY, m.35/(1).

¹⁵⁷ Muharrem Çakır ve Arkan Yusufoglu, “Teknoloji Geliştirme Bölgelerine Sağlanan Teşvikler ve Ekonomiye Etkisinin Değerlendirilmesi”, **Banka ve Finans Hukuku Dergisi**, Cilt.5, Sayı.20 (Ocak 2016), s.1475.

¹⁵⁸ İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı, 19.03.2015 Tarihli ve 62030549-125(10-2013/426)-593 Sayılı Özelge.

¹⁵⁹ Demirli, s.101.

Özetle teknokent faaliyetlerine dönük teşviklerin vergi kanunlarıyla dolaysız ilişkisi bulunmaktadır. Aşağıda öncelikle kurumlar ve gelir vergisi boyutuyla sağlanan vergi teşvikleri açıklanacaktır. İzleyen bölümlerde, KDV, gümrük vergisi, damga vergisi, emlak vergisi, sermaye desteği ve HK¹⁶⁰ yönüyle de sağlanan teşvikler idari görüşlerle bir arada sunulmaktadır.

2. KURUMLAR VERGİSİ AÇISINDAN SAĞLANAN VERGİ TEŞVİKLERİ

KVK kapsamında mükellefiyeti olan girişimcilerin, teknokentte faaliyette bulunmaları durumunda TGBK'da yer alan vergisel istisnalardan yararlanmaları mümkündür. Ayrıca, bölgede faaliyette bulunan kurumlar vergisi mükellefleri, beyanname verme, işe başlama, defter tutma gibi vergisel işlemler açısından KVK ve VUK'a göre hareket etmek zorundadırlar. Bir başka deyişle, teşvikler yönüyle TGBK'ya bağlı olan mükellefler, diğer vergisel sorumluluklarını KVK ve VUK'u dikkate alarak gerçekleştirirler.

2.1. Yönetici Şirkete Sağlanan Vergisel Teşvikler

TTK'ya göre kurulan A.Ş.'ler, sermaye şirketleri arasında sayılmaktadır. KVK'ya göre ise sermaye şirketleri kurumlar vergisi mükellefi olarak kabul edilmektedir. Teknokent yönetici şirketi de anonim şirket olarak kurulduğu için kurumlar vergisi mükellefiyetine sahiptir. Bu nedenle, yönetici şirketin KVK kapsamında kurumlar vergisi beyannamesi verme zorunluluğu bulunmaktadır. KVK'ya göre yönetici şirketin, faaliyet sonucunun kâr veya zarar durumuna bakılmaksızın beyanname verme ve istisna kapsamındaki kazancı beyannamede ayrıca göstermek gibi vergisel sorumlulukları bulunmaktadır.

Teknokentlerin yönetilmesi ve işleyişinden sorumlu yönetici şirkete tanınan vergisel avantajlardan biri kurumlar vergisi istisnasıdır. Bu istisnanın kapsamı uygulama yönetmeliğinde, 4691 sayılı TGBK'nın yürütülmesiyle ilgili yapılan

¹⁶⁰ Resmi Gazete Tarih ve Sayı: 17.7.1964 – 11756.

alışmalar sonucu ortaya çıkan hâsılat olarak tanımlanmıştır.¹⁶¹ Yönetici şirket tarafından gerçekleştirilen bu faaliyetler 31.12.2023 tarihine kadar istisna kapsamında değerlendirilerek bu vergisel desteğe süre sınırlandırılması getirilmiştir.

Uygulama yönetmeliğinde, yönetici şirketin TGBK'nın yürütülmesine ilişkin her türlü faaliyeti istisna kapsamına alınmaktadır. Öte yandan, bu faaliyetlerin kapsamı 1 Seri Nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde¹⁶² daraltılarak TGBK doğrultusunda teknokentin kurulması, yönetilmesi ve işletilmesi ile ilgi çalışmalar sonucunda sağlanan gelir olarak tanımlanmıştır. Yönetmelik ve tebliğ arasında norm hiyerarşisine uygun olmayan bir düzenleme olduğu görülmektedir.

Yönetici şirketin; iktisadi kıymetlerin satışı, mevduat faizi ve kur farkları gibi TGBK dışındaki faaliyetlerinden sağladığı gelirler istisna kazanç matrahına eklenmemektedir.¹⁶³ Ayrıca yönetici şirketin kurumlar vergisi beyannamesinde istisnaya dâhil edeceği kazançlar arasında, Ar-Ge, yazılım ve tasarım çalışmalarının yer almadığı görülmektedir. Bu nedenle yönetici şirketin Ar-Ge, yazılım ve tasarım faaliyetleri sonucu gelir elde etmesi durumunda, TGBK kapsamında bu geliri vergi dışı bırakması mümkün değildir. Nitekim, İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı;¹⁶⁴ verdiği özelgede yönetici şirketin Ar-Ge, yazılım ve tasarım faaliyetleri sonucu sağladığı kazancı vergiden istisna edemeyeceği yönünde görüş açıkladığı görülmektedir.

Kurumlar vergisi beyannamesi verilmesi durumunda hatalara yol açmaması için hangi faaliyetlerin istisna kapsamında olduğunun doğru tespit edilmesi gerekmektedir. Yönetici şirketin TGBK kapsamında olmayan faaliyetlerden elde ettiği kazanç teknokent kurum kazancı istisnasına tabi olmadığı için bu ayrımın mevzuata uygun yapılması önemlidir. Öte yandan yönetici şirket tarafından sağlanan gelirin gerçeğe uygun vergilendirilmesi mümkün olmayacaktır.

¹⁶¹ Kayahan Tüm ve Sevi Dokuzoğlu, “ 4691 Sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu Kapsamında Sunulan Teşviklerin Vergisel Boyutunun İncelenmesi”, *İşletme ve İktisat Çalışmaları Dergisi*, Cilt.8, Sayı.1 (Ocak 2020), s.17.

¹⁶² Resmi Gazete Tarih ve Sayı:03.04.2007 – 26482.

¹⁶³ Çaltekin, s.26

¹⁶⁴ İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı, 29.01.2018 Tarihli ve 62030549-125(10-2015/51)-93747 Sayılı Özelge.

2.2. Girişimcilere Sağlanan Vergisel Teşvikler

TGBK’da yer alan uygulama doğrultusunda teknokentte faaliyette bulunan kurumlar vergisi mükelleflerinin bölgede gerçekleştirdikleri Ar-Ge, yazılım ve tasarım faaliyetleri 31.12.2023 tarihine kadar vergi matrahı dışında bırakılmıştır.¹⁶⁵ Teknokentte merkez kurarak faaliyette bulunan kurumlar vergisi mükelleflerinin yanı sıra şube olarak bölgede yer alanlar da istisnadan yararlanabilir.

Kurumlar vergisi kazanç istisnasının şartları incelendiğinde öncelikle; Ar-Ge, yazılım ve tasarım faaliyetlerinin TGB’de gerçekleştirilmiş olması gerekmektedir. Bu nedenle, bölge dışında bu faaliyetleri yürüten girişimcilerin TGBK çerçevesinde tanımlanan vergi istisnasından yararlanmaları söz konusu değildir.

Teknokentte yer alan girişimci yalnızca Ar-Ge, yazılım ve tasarım faaliyetleri sonucu sağlayacağı kazanç bakımından vergi istisnasına tabidir. TGBK’da sayılan bu faaliyetler dışında yapılan çalışmalara ait gelir, istisna kazanç kapsamında değerlendirilmemektedir.¹⁶⁶ İstisna kazancın tespitinde yürütülecek faaliyetlerin niteliği önem taşımaktadır. Ancak kanun ve yönetmelikte hangi çalışmaların Ar-Ge, yazılım ve tasarım faaliyeti içerisinde sayılacağı açıkça düzenlenmeyerek yalnızca tanımlamalara yer verildiği görülmektedir. Bu belirsizliklerin, vergi dairelerince verilen özelgeler ile çözüme ulaştırılmaya çalışılması dikkat çeken bir konu olarak değerlendirilmektedir.

Girişimcilerin teknokent bünyesinde yer almadan önce başladıkları projelere teknokentte devam etmeleri durumunda vergi istisnasının projeden sağlanan kazancın tamamı için uygulanması söz konusu değildir.¹⁶⁷ Bu durumda, projenin bölgede yürütölen bölümünden sağlanan kazanç vergiden istisna edilir.¹⁶⁸ İstisna kazancın

¹⁶⁵ Burak Dilsiz ve Mert Fırat, “Teknokentlerde Vergi Uygulamaları”, **Anadolu Bil Meslek Yüksekokul Dergisi**, Cilt.13.Sayı.52 (Mart 2018), s.11.

¹⁶⁶ Günay Deniz Gursun ve Nazan Akan, “Teknokentlerde Girişimcilere Sağlanan Yararlar Vergisel Boyutta İncelenmesi ve Bir Uygulama”, **Mali Çözüm Dergisi**, Sayı.145 (Ocak-şubat2018), s.45.

¹⁶⁷ Teknopark Yıldız Teknik Üniversitesi, “Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Bulunan Girişimci Firmaların Bölgede Faaliyete Geçmeden Önce Başladıkları Projelerin İstisna Kapsamında Değerlendirilmesi Mümkün Müdür?” <https://www.yildizteknopark.com.tr>. (3 Eylül 2020)

¹⁶⁸ Global Danışmanlık, s.20.

tespiti, yapılan projenin toplam maliyeti ve bölgede yürütülen kısmına denk düşen maliyetlerin oranlanması sonucu yapılabilmektedir.¹⁶⁹

Teknokent bünyesinde faaliyette bulunan girişimcinin projesini başka bir teknokente devretmesi mümkün olabilmektedir. Bu durumda projenin nakledildiği teknokente girişimcinin şubesinin bulunması gerekmektedir. Ayrıca proje aktarımı yapılacak teknokent yönetici şirketinden onay alınması zorunludur. Projenin başka bir teknokente devredilmesi durumunda girişimci vergi istisnası uygulamasından yararlanabilmektedir. Ayrıca girişimci projesini devretmenin yanı sıra kendi de başka bir teknokente taşınabilir. Bu durumda girişimci, yönetici şirketten onay aldıktan sonra verilen belge ile birlikte bağlı olduğu vergi dairesine başvurarak istisnadan yararlanabilir.¹⁷⁰

Girişimci açısından diğer önemli konulardan biri ise teknokent içinde ve dışında yürütülen faaliyetlerin ayrımının doğru yapılmasıdır. Teknokent dışında yürütülen faaliyetler Ar-Ge, yazılım ve tasarım çalışmalarından oluşsa dahi TGBK kapsamında kurumlar vergisi istisnasına tabi olmayacaktır.¹⁷¹ Bu nedenle, bölge içinde ve dışında yürütülen faaliyetlerin karışıklığa yol açmayacak şekilde takip edilmesi gerçeğe uygun vergi tahakkuk ve tahsiline olanak sağlayacağı için önem taşımaktadır. Özellikle, TGB içinde ve dışında gerçekleştirilen faaliyetlere ilişkin maliyet ve giderlerin, birbirinden bağımsız olarak kayda alınması gerekliliği de öne çıkan durumlardan biri olarak değerlendirilebilir. Nitekim, istisna kazancın tespiti, bu kazancın elde edilme sürecinde yapılan maliyet ve giderler düşülerek yapılmaktadır.

Ar-Ge, yazılım ve tasarım projelerine bağlı olarak ortaya çıkan kur ve vade farklarının girişimciler tarafından istisna kazanç hesaplamasında dikkate alınıp alınmayacağı konusunda, teknokente ilişkin vergi uygulamalarının yer aldığı mevzuat incelendiğinde doğrudan bir düzenlemenin yapılmadığı görülmektedir. Öte yandan, 1 Seri Nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde, istisna kapsamında olmayan ticari faaliyetlerden sağlanan kazançların ve olağandışı gelirlerin istisna dışında olduğu ifade

¹⁶⁹ Ahmet Arabacı, “Teknoloji Geliştirme Bölgeleri ve Verilen Vergi Teşvikleri” <http://www.alomaliye.com/2017/09/20/teknoloji-gelistirme-bolgeleri-ve-verilen-tesvikler/> (3 Eylül 2020)

¹⁷⁰ İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı, 08.04.2014 Tarihli ve 39044742-130-818 Sayılı Özelge.

¹⁷¹ Dilsiz ve Fırat, s.11.

edilmiştir. Kur farkıyla ilgili 2019 yılında Kayseri Vergi Dairesince verilen özelgede, teknokentte yer alan bir girişimcinin Ar-Ge ve yazılım faaliyeti sonucu ürettiği ürünü yurtdışına döviz karşılığında satması sonucu oluşan kur farkının TGBK kapsamında istisna kazanca dâhil edilemeyeceği ifade edilmiştir.¹⁷²

Teknokent içerisinde yürütülen projelerin girişimcisi tarafından, tamamlanmadan da satışa sunulabilmesi mümkün olabilmektedir. Bu satış sonucu sağlanan kazancın vergi istisnası kapsamına alınıp alınmayacağı konusunda da mevzuatta bir düzenleme bulunmamaktadır. Öte yandan, bitmeyen projelerin satış sonucu sağlanan kazancın istisna kapsamında değerlendirildiği görülmektedir.

Girişimci, teknokent çatısı altında çalışmalara başlamadan önce yönetici şirketle yaptığı sözleşme sonucu kiraladığı ve faaliyetlerini yürüteceği yerler için çeşitli harcamalar yapabilir. Bu harcamaların, kurumlar vergi istisnası kapsamında bir Ar-Ge harcaması olarak kabul edilmesi girişimcinin fiilen faaliyete başlamış olması şartına bağlıdır.¹⁷³ Fiilen Ar-Ge çalışmalarına başlayana kadar yapılan harcamalar teknokent kurumlar vergisi istisnası açısından dikkate alınmayacaktır.

Firmalar, teknokentte doğrudan merkez kurabilecekleri gibi şube şeklinde de yer alabilirler.¹⁷⁴ Böyle bir durumda şubenin teknokentte gerçekleştireceği Ar-Ge, yazılım ve tasarım faaliyetleri istisna kapsamında olacağından, mali iş ve işlemlerin ayrı bir defterde takip edilmesi uygulamada kolaylık sağlayacaktır. Böylece şubenin vergi istisnasına tabi olan kazancının, merkezden bağımsız olarak ve karışıklığa yol açmayacak şekilde tespit edilmesi mümkün olabilecektir.

2.2.1. Hibe ve Bağışlara Dayalı İstisna Uygulaması

Teknokent bölgesinde yer alan girişimcilere yönelik, TÜBİTAK ve benzeri kuruluşlar tarafından karşılıksız olarak destek yapılmaktadır. Ayrıca kamu kurum ve kuruluşları da hibe şeklinde bağış ve yardımlarda bulunabilmektedir. 1 Seri Nolu Kurumlar Vergisi Tebliğinde yer alan düzenlemeye bakıldığında, yapılan bu hibeler sonucu oluşan gelirin kurum kazancına eklenerek istisnadan yararlandırılması

¹⁷² Kayseri Vergi Dairesi Başkanlığı, 10.12.2019 Tarihli ve 120(1-2018/20-706)-E.140977 Sayılı Özelge.

¹⁷³ Arslan, s.257.

¹⁷⁴ Global Danışmanlık, s.18.

mümkündür. Nitekim, TÜBİTAK tarafından karşılıksız verilen bağış ve yardımın¹⁷⁵ ve KOSGEB tarafından hibe edilen bağışların¹⁷⁶ vergi istisnasından yararlandırılması gerekliliği verilen farklı özelgelere de doğrulanmıştır.

2.2.2. Seri Üretime Dayalı Ar-Ge ve Tasarımda İstisna Uygulaması

Girişimciler, yürüttükleri Ar-Ge, yazılım ve tasarım projeleri sonucu ortaya çıkan teknolojik ürününün üretimini kendileri de yapabilirler. Üretim için ihtiyaç duyulan yatırım, bölge yönetici şirketin onayı ve Sanayi ve Teknoloji Bakanlığının izni doğrultusunda gerçekleştirilir.¹⁷⁷ Seri üretim ve satışın, Ar-Ge-yazılım projesi sonrası yaratılan çıktı ile gerçekleştirilmesi durumunda sağlanan kazancın vergilendirilmesi gayri maddi haklara bağlı olup olmamasına göre farklılık oluşturmaktadır. Satıştan sağlanan kazancın, gayri maddi haklara denk düşen bölümü transfer fiyatlandırması suretiyle bölüştürüldükten sonra istisnadan yararlandırılır. Ancak, Ar-Ge ve yazılım faaliyeti sonucu ortaya çıkan ürünün, girişimci tarafından satılması durumunda kazanç (gayri maddi haklara bağlı olan kısmı hariç) vergiye tabi olacaktır.¹⁷⁸ Uyarlama, revizyon ve ek yazılım gibi çalışmalardan sağlanan kazanç ise gayri maddi haklara bağlı olmasalar dahi istisna uygulaması içerisine alınır.¹⁷⁹ Örneğin, teknokentte yürütülen bir Ar-Ge faaliyeti sonucu bulunun virüs aşısına ait gayri maddi hakkın satılması veya kiralanmasından sağlanan kazançlar vergiden istisna edilebilir. Öte yandan, aynı aşının girişimci tarafından üretilip satılması durumunda ise sağlanan kazancın yalnızca gayri maddi haklara bağlı olan kısmı istisnadan yararlandırılır.¹⁸⁰

Tasarım faaliyetlerine bağlı ürünlerin seri üretimi durumunda ise istisna kazanç tespit edilirken, sadece tasarıma tekabül eden kısım esas alınır. Ar-Ge ve yazılım faaliyetlerinde olduğu gibi transfer fiyatlandırması koşulları dikkate alınarak istisnadan yararlanma mümkün olabilecektir.¹⁸¹ Ar-Ge, yazılım faaliyetlerinden farklı olarak

¹⁷⁵ Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı, 15.09.2010 Tarihli ve B.07.01.G.İ.B.04.06.01-210-KVK-10-572 Sayılı Özelge.

¹⁷⁶ Kayseri Vergi Dairesi Başkanlığı, 17.06.2015 Tarihli ve 50426076-125(5-2014/20-235)-102 Sayılı Özelge.

¹⁷⁷ TGBUY, m.24/(1).

¹⁷⁸ Çaltekin, s.26.

¹⁷⁹ 1 Seri Nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği, m.5.12.2.2.

¹⁸⁰ Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı, 25.01.2019 Tarihli ve 84974990-130(KDV/2/İ/GEÇ/20/2016/06)-35748 Sayılı Özelge.

¹⁸¹ Çaltekin, s.32.

tasarım projelerine bağılı seri üretimlerde istisna uygulamasının sınırlandırıldığı görülmektedir.

2.2.3. 2017/10821 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla Kazanç İstisnasında Yapılan Değişiklikler

2017 yılında yürürlüğe giren Bakanlar Kurulu Kararıyla yeni bir düzenleme yapılarak Ar-Ge, yazılım ve tasarım projeleri kapsamında değişik yapılmıştır. Teknokentte yer alan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin sağladığı ve istisna kapsamına giren kazancın; gayri maddi hakların satışı, kiralanması veya devri yoluyla elde edilmesi durumunda istisnadan faydalanma **tescil veya patent** gibi işlemlere bağlanmıştır. Ayrıca gayri maddi haklardan sağlanan kazanç için belirlenecek istisna tutarının hesaplanmasında, bu kazancın elde edilmesinde katlanılan **toplam harcamalar ile nitelikli harcamaların oranlanması** şeklinde bir maliyet hesaplanması esas alınmıştır. Ar-Ge, yazılım ve tasarım projesini yürüten mükellef tarafından yapılan faiz gideri, bina maliyetleri gibi katlanılan harcamalar maliyet hesaplamasına dâhil edilmemiştir.¹⁸²

Teknokentte faaliyet gösteren girişimcilerin, kurumlar ve gelir vergisi istisnasının yalnızca belli bir bölümünün 2017 yılında yürürlüğe giren 10821 sayılı Bakanlar Kurulu Kararında yer alan hükümlere uygun olarak hesaplanacağı söylenebilir. Örneğin, girişimci teknokentte tamamladığı bir proje kapsamında ortaya çıkan ürünün seri üretimini teknokentte yaparak kendisi gerçekleştirirse, sağlanan kazanç BKK kapsamında değerlendirilmeyecektir. Ancak girişimci bu ürün üzerindeki gayri maddi hakkını başka bir şirkete satar, kiralar veya devrederse bu durumda elde edilen kazanç BKK'ya göre istisnaya tabi tutulacaktır. Seri üretimin yanı sıra hibeler yoluyla sağlanan gelirinde 10821 sayılı BBK kapsamı dışında bırakıldığı görülmektedir.

10821 sayılı BKK'da hangi belgelerin alınacağı (Patent-Tasarım Tescil Belgesi, Faydalı Model gibi) ve hangi belgelerin patent yerine geçebileceği açıklanmıştır. Bu belgeler Ar-Ge, yazılım ve tasarım projelerine göre farklılık göstermektedir. Örneğin tasarım faaliyetleri için BKK'nın 1'inci maddesinde tasarım

¹⁸² Resmi Gazete Tarih ve Sayı: 19.10.2017 – 30215.

faaliyetleri doğrultusunda sağlanan gayri maddi hakların istisnaya tabi olması, ilgili mevzuata uygun olarak alınan telif hakkı tescil belgesinin varlığına bağlanmıştır. Yazılım faaliyetleri telif hakkı tescil belgesi 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu¹⁸³ çerçevesinde alınabilmektedir. Ar-Ge çalışmalarına bağlı gayri maddi haklar için başta patent olmak üzere patente eş değer sayılan diğer belgelerin (faydalı model, tasarım tescil belgesi gibi) 6769 sayılı Sınai Mülkiyet Kanunu¹⁸⁴ kapsamında temin edilmesi istisnadan yararlanmak için yeterli olmaktadır.

Ar-Ge, yazılım ve tasarım projelerinden, 10821 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı yürürlüğe girdikten sonra başlanmış olanlar için istisna uygulaması BKK'ya göre yapılmaktadır. Ayrıca bu karar yürürlüğe girmeden önce başlatılmış projelerden 30.06.2021 tarihinden sonra sağlanan kazançlar yine bu BKK'ya göre istisnadan yararlanacaktır.

2018 yılında yürürlüğü giren Vergi Kanunları ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun¹⁸⁵ 51'inci maddesiyle gayri maddi haklarla ilgili yeni bir düzenleme getirilmiştir. Bu maddeye göre, gayri maddi hakların Ar-Ge faaliyetleri sonucunda sağlanmış olması ve istisna kazancının elde edildiği vergilendirme dönemi ilişkin beyannamenin son verilme tarihine kadar tescil veya kayıt işlemleri için bağlı olunan mevzuat doğrultusunda yetkili makamlara başvuru yapılmış olması durumunda mükelleflerin istisnadan yararlandırılmaları mümkün olabilmektedir. Bu yetkinin Cumhurbaşkanına verildiği ve istisnanın faaliyetlerin yapıldığı vergi döneminden itibaren uygulanacağı da düzenlemiştir. 51'inci maddenin ikinci fıkrasında ise kayıt ve tescil işlemlerinin süresinde yapılmaması durumunda geciken vergi tahakkuku için faiz uygulanacağı ancak mükellefe vergi ziyayı cezası kesilmeyeceği belirtilmiştir.

¹⁸³ Resmi Gazete Tarih ve Sayı: 13.12.1951 – 7981.

¹⁸⁴ Resmi Gazete Tarih ve Sayı: 10.01.2017 – 29944.

¹⁸⁵ Resmi Gazete Tarih ve Sayı: 27.03.2018 – 30373.

2.2.4. 54 Sayılı Cumhurbaşkanı Kararıyla Tasarım Faaliyetleri Kazanç İstisnasında Yapılan Değişiklikler

Gayri maddi haklardan sağlanan kazançla ilgi 1082 sayılı BKK'da yer alan yeni uygulamayı takiben 11/09/2017 Tarihli ve 2017/10821 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının Eki Kararda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Karar¹⁸⁶ (54 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı) ile özellikle tasarım çalışmalarının vergilendirilmesine yönelik düzenlemeler getirilmiştir. Bu kararın yürürlüğe girdiği tarihten (31.08.2018) sonra başlatılan tasarım projelerden sağlanan hakların satışı, devri veya kiralanması suretiyle elde edilen kazançlar istisna dışında bırakılmıştır. Seri üretim ve hibe yoluyla sağlanan kazançlar istisnaya tabi olmaya devam edecektir. 54 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı yayımlanmadan önce başlatılan tasarım projeleri için ise 30.06.2021 tarihinden sonra elde edilen kazançlar istisna dışına alınmıştır. Yapılan bu son değişikliklerle birlikte 19.10.2017 ve 31.08.2018 tarihleri arasında başlatılan tasarım projeleri için 10821 sayılı BKK hükümleri uygulanacaktır. Öte yandan 31.08.2018 tarihi ve sonrasında başlatılan tasarım projeleri kapsamında sağlanan hakların satışı, devri ve kiralanması sonucu sağlanan kazanç ise Cumhurbaşkanı Kararnamesi hükümleri uygulanarak istisna dışına alınmıştır.

1081 sayılı BKK ve 54 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ile birlikte teknokent vergilendirme sisteminde köklü değişiklikler yapıldığı görülmektedir. 1081 sayılı BKK kararıyla birlikte, projelerden elde edilecek kazançların belli bir kısmı için vergi istisna uygulaması, hesaplama ve yöntem olarak değiştirilmiştir. Cumhurbaşkanı Kararıyla ise tasarım faaliyetlerine ilişkin kazancın belli bir bölümünün teknokent kurumlar vergisi istisnası kapsamı dışına alındığı görülmektedir.

2.2.5. İstisnaya Tabi Kazancın Belirlenmesi

Teknokentlerde uygulanan gelir ve kurumlar vergisi istisnası, kazanç istisnası özelliği taşımaktadır. Bu nedenle istisna kapsamında kazanç tutarı tespit edilirken, istisnaya tabi Ar-Ge, yazılım ve tasarım faaliyetlerinden sağlanan gelirden, bu

¹⁸⁶ Resmi Gazete Tarih ve Sayı: 31.08.2018 – 30521.

faaliyetlerin yürütülmesi sırasında katlanılan maliyet ve giderin düşülmesi sonucu bulunacak matrah dikkate alınır.¹⁸⁷

Teknokent yönetici şirketi ve girişimcileri tarafından yürütülen bütün faaliyetler kurumlar vergisi istisnası kapsamında bulunmamaktadır. İstisnaya dâhil olmayan faaliyetlere ilişkin katlanılan maliyet ve giderlerin, teknokent istisnasından yararlandırılacak hâsılatan düşülmemesi gerekmektedir. Özellikle, istisna kapsamındaki tutarın doğru tespiti açısından, istisnaya tabi olan ve olmayan faaliyetlere ilişkin hâsılat, kazanç ve maliyetlerin farklı defter ve belgelerle takip edilmesi uygulama da kolaylık sağlayabilir.¹⁸⁸ Böylece kurumlar vergisi matrahının gerçeğe uygun olarak belirlenmesinde ve mevzuat doğrultusunda verilendirilmesinde mükelleflere pratiklik sağlanmış olacaktır.

2.2.6. İstisnaya Tabi Faaliyetlerin Zarar ile Sonuçlanması

KVK'nın 5'inci maddesinin 3'üncü fıkrasında;

- Kurumlar vergisi doğrultusunda istisna edilmiş kazançlara yönelik katlanılan giderlerin,
- Kurumlar vergisi kapsamında istisna edilmiş faaliyetler sonucu ortaya çıkan zararın istisnaya tabi olmayan kurum kazancından düşülemeyeceği şeklinde bir düzenlemeye yer verilmiştir.

Yukarıda değinilen kanun maddesine paralel olarak teknokentte istisnaya tabi olan faaliyetler sonucunda ortaya çıkan zararın, kurumlar vergisi matrahının belirlenmesi sürecinde bir etki yaratmadığı söylenebilir.¹⁸⁹ Bir başka deyişle firma vergiye tabi matrahına ulaşırken, teknokentte yürüttüğü ve istisna kapsamında olan faaliyet sonucu uğradığı zararı istisnaya tabi olmayan faaliyetlerden sağlanan kazançtan düşemeyecektir.

¹⁸⁷ Bülent Sezgin, **Kurumlar Vergisi Kanunu Yorum ve Açıklamaları**, 2. Basım, Ankara: Adalet Yayınevi, 2018, s.319.

¹⁸⁸ Sezgin, s.320.

¹⁸⁹ Arslan, s.257.

2.2.7. Müşterek Gider ve Amortisman Dağıtımı

Teknokentte kurumlar vergisi istisnası uygulanırken, istisnaya tabi olan faaliyetlere ilişkin yapılan giderlerin, istisna kapsamına alınmayan faaliyetlerden sağlanan kazançtan indirilmesi mümkün değildir. Ancak teknoknette faaliyette bulunan bir şirketin istisnaya tabi olan ve olmayan faaliyetleri bir arada yürütmesi durumunda kira, elektrik, ısıtma gibi ortak kullanımdan kaynaklanan müşterek giderleri olmaktadır.¹⁹⁰ Böylece istisna kapsamında olan ve olmayan faaliyetler yürütülürken katlanılan ortak giderin bölüşümü sorunu ortaya çıkmaktadır. Örneğin, teknokente yer alan A firması istisnaya tabi olan ve olmayan faaliyetleri birlikte yürütmektedir. Şirketin tanıtım amaçlı katıldığı fuarda, yaptığı reklam harcamaları, stant (sergilik) kira ödemeleri gibi giderler istisna kapsamından olan ve olmayan faaliyetlerle doğrudan ilişkilendirilmeden müşterek gider olarak paylaştırılabilir.¹⁹¹

Yüklenilen ortak giderler bölüşülürken “cari yıl” esası dikkate alınmaktadır. Gider dağıtımı, katlanılan müşterek giderler, cari yılda istisnaya dâhil olan ve olmayan faaliyetler kapsamında oluşan maliyetlerin birbiriyle oranlanması ile gerçekleştirilir.¹⁹² Bu dağıtımın doğru yapılabilmesi için, paylaşılan giderlerin ortak gider olması önem taşımaktadır.

Müşterek giderlerin yanında ortak kullanılan tesisat, makine gibi varlıklara ilişkin ayrılacak yıpranma payının dağıtımı da söz konusu olmaktadır. Dağıtım yapılırken bu varlıkların, istisnaya tabi olan ve olmayan faaliyetler kapsamında her bir işte kullanıldıkları gün sayısı dikkate alınır. Her bir işte kullanılan gün sayısı belirlenemeyen varlıkların olması durumunda ise müşterek genel giderlerin dağıtım usulü esas alınır.¹⁹³

2.2.8. İstisnaya Tabi Kazancın Dağıtımında Vergilendirme

Şirketler ve kurumlar yürüttükleri faaliyetler sonucu elde ettikleri kârı ortaklarına dağıtabilir. Dağıtılan kâr payları üzerinde vergi kesintisi yapılırken KVK ve

¹⁹⁰ Salih Bayram, “ Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Uygulanan Vergisel Teşvikler”, **Vergi Dünyası**, Sayı.269 (Ocak 2004), s.89.

¹⁹¹ İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı, 19.08.2011 Tarihli ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 6-1352 Sayılı Özelge.

¹⁹² Sezgin, s.321.

¹⁹³ 1 Seri Nolu Kurumlar Vergisi Genel Tabliği, m.5.12.2.5.

GVK’da yer alan düzenlemeler esas alınır. Bu bağlamda, daha önce vergilendirilmiş kazancın kar dağıtımı yapılırken yeniden vergiye tabi tutulmaması önem taşımaktadır. Konuyla ilgili KVK’nın geçici 1’inci maddesinde düzenleme yapılmıştır. Bu düzenleme ile KVK kapsamında vergilendirilmiş kazanç ve iratların, GVK’nın 94’üncü maddesi doğrultusunda vergi tevkifatına tabi tutulamayacağı ifade edilmiştir.

Teknokent yönetici şirketinin ve teknokentte faaliyette bulunan kurumların kazancını dağıtmaları durumunda kazancın istisnaya tabi olup olmadığına bakılmadan vergi tevkifatı yapma sorumlulukları doğmaktadır. Vergi tevkifatı yapılırken kâra dayanak oluşturan kazançtan daha önce vergi kesintisi yapıp yapılmadığının yanı sıra kazancın elde edildiği dönem de belirleyici olmaktadır. Ayrıca dağıtılacak kârın vergilendirilmesi, KVK’nın 15’inci maddesinin ikinci-altıncı fıkrası ve 30’uncu maddesinin üçüncü fıkrası ile GVK’nın 94/6-b doğrultusunda yapılabilmektedir.¹⁹⁴ Hangi kanun kapsamında vergilendirileceği kar payı elde edenin hukuki niteliğine göre belirlenir.¹⁹⁵ Örneğin, teknokentte faaliyette bulunan tam mükellef A şirketi ile teknokentte işyeri aracılığıyla faaliyet yürüten dar mükellef B şirketi elde ettiği kârı dağıtma kararı alırsa, vergi tevkifatı yapmayacaktır.¹⁹⁶

3. GELİR VERGİSİ AÇISINDAN SAĞLANAN VERGİ TEŞVİKLERİ

Türk vergi sisteminde, gerçek kişilerin belli dönemde farklı gelir unsurlarından sağladıkları kazançlar gelir vergisinin konusunu oluşturmaktadır.¹⁹⁷ Vergilendirilebilir gelirler; zirai kazançlar, ticari kazançlar, serbest meslek kazancı, ücret, gayrimenkul sermaye iratları, menkul sermaye iradı ve diğer kazanç ve iratlar olmak üzere yedi başlık altında sınıflandırılır.¹⁹⁸ Yaptığı faaliyetler sonucu bu gelir unsurlarından en az birinden kazanç elde eden gerçek kişi, gelir vergisi mükellefi olarak kabul edilir.

¹⁹⁴ Sezgin, s.323.

¹⁹⁵ Çaltekin, s.35.

¹⁹⁶ Sezgin, s.324.

¹⁹⁷ Zeynep Arıkan ve Ahmet İnneci, “Vergilendirilebilir Gelir ve Gelir Vergisinde Üniter Yapıyı Bozan Uygulamalar”, *Sosyoekonomi*, Cilt.24, Sayı.30 (Kasım 2016), s.19.

¹⁹⁸ Bilici, s.44.

Teknokentlerde faaliyet gösteren gerçek kişilerin; ticari, zirai ve serbest meslek faaliyetleri sonucu ortaya çıkan kazançlarının yanı sıra ücret gelirlerinin de GVK doğrultusunda vergilendirilmesi söz konusudur. Bu vergilendirilme yapılırken, gerçek kişiler teknokent bölgesinde çalışmalarını yürüten gelir vergisi mükellefi olduklarından TGBK’da düzenlenen teşviklerden yararlanarak vergi sorumluluklarını yerine getirirler.

3.1. Girişimcilere Sağlanan Teşvik (Ticari Kazanç İstisnası)

Teknokentte yer alan, gelir vergisi mükelleflerinin Ar-Ge, yazılım ve tasarım çalışmalarından sağladıkları kazançlar 31.12.2023 tarihine kadar gelir vergisinden istisnadır.¹⁹⁹ Gelir vergisi mükellefinin bu istisnadan yararlanmasının esas koşulu, bölgede faaliyet göstermelerinin yanında yönetici şirketten aldıkları ve bölgede çalıştıklarını gösteren belgeyi bağlı bulundukları vergi dairelerine bildirmeleridir.

Teknokentlerin, genel yapıları incelendiğinde girişimci olarak bölgede faaliyet yürüten kişilerin çoğunlukla şirketlerden oluştuğu görülmektedir. Bu nedenle kurumlar vergisi mükellefi olan girişimcilerin yararlandığı ve Ar-Ge, yazılım ve tasarım çalışmalarına yönelik kurumlar vergisi istisnası, tezin *kurumlar vergisi açısından sağlanan vergisel teşvikler* başlığında detaylı olarak anlatılmıştır. Ar-Ge, yazılım ve tasarım çalışmalarına yönelik kazanç istisnası, gerek gelir vergisi ve gerekse de kurumlar vergisi mükellefi için uygulama yönetmeliğinde aynı başlık altında düzenlendiği için aynı vergi teşvik koşullarını içermektedir. Bu nedenle bu bölümde Ar- Ge, yazılım ve tasarım kazanç istisna ayrıca anlatılmamıştır.

Kurumlar vergisi ve gelir vergisi mükellefleri aynı kazanç istisnasından yararlanmakta ancak vergilendirilecek kazancın tespiti başta olmak üzere bazı vergisel sorumlulukların yerine getirilmesinde farklılıklar oluşmaktadır. Örneğin; mükellefler arasında vergilendirilecek kazancın muhasebe kayıtlarında gösterilmesi, beyanname verilmesi ve süreler gibi konularda değişik uygulamalar ortaya çıkmaktadır. Her iki vergi mükellefi (kurumlar ve gelir vergisi) de aynı koşullarda kazanç istisnasından

¹⁹⁹ Kayalidere, s.89.

yararlansa da muhasebe kayıtlarında uygulanacak kod ve yöntemler farklılık göstermektedir.²⁰⁰

3.2. Teknokentte İstihdam Edilen Personele Yönelik Ücret İstisnası

Ücret, tarihsel süreç içerisinde ve farklı perspektifler ışığında değişik tanımlamalarla açıklanmıştır.²⁰¹ Konumuz itibari ile ücret ise, belli bir işveren ve işyerine bağlı olarak gerçekleştirilen bir hizmet sonucunda elde edilen para veya parayla ifade edilebilen menfaatler olarak tanımlanabilir.²⁰² Vergi mevzuatında ücret, gelir unsurları arasında sayılarak gelir vergisine tabi tutulmuştur.

Teknokentlerde istihdam edilen nitelikli personele yönelik ücret istisnası söz konusudur. Bu uygulama, TGBK’da tanımlı personeli kapsamaktadır. Bu nitelikli teknokent katılımcıları şunlardır:²⁰³

- **Tasarımcı:** Tasarım projelerinde görev yapmak üzere istihdam edilen mühendislik, mimarlık ve tasarım bölümlerinden lisans veya tasarım alanında lisansüstü derecesine sahip personeldir.
- **Araştırmacı:** Asgari lisans mezunu uzmanları tanımlamaktadır. Ar-Ge çalışmaları ve yenilikçi projelerde bilgi, ürün, sistem ve yöntemlerin oluşturulması ve yönetilmesi faaliyetlerine katılan personeldir.
- **Yazılımcı:** Yazılım faaliyetleri kapsamında program geliştirme amacıyla istihdam edilen deneyimli personeldir.
- **Teknisyen:** Mesleki lise ve yüksekokulların fen, sağlık, tasarım ve teknik bölümlerinden mezun deneyimli personeldir.

Yukarıda tanımlanan personelden araştırmacı, yazılımcı ve teknisyen “Ar-Ge personeli” grubunda yer alır. Tasarımcıya ilaveten, özel olarak tasarım çalışmalarında görev yapan teknisyen de “tasarım personeli” olarak tanımlanmaktadır. Bu tanımlı personel dışında, teknokentlerde destek personeli de istihdam edilir. Bu personel; yönetici, sekreter, teknik eleman, işçi ve benzeri görevlere sahip olabilir. Ayrıca

²⁰⁰ Arslan, s.257.

²⁰¹ Mehmet Öçal, Adem Korkmaz, “Bir Sosyal Politika Analizi: Türkiye’de Asgari Ücret Uygulaması”, **Sosyal Siyaset Konferansları Dergisi**, Sayı.76 (Temmuz 2019), s.186-188.

²⁰² Gelir İdaresi Başkanlığı, **Ücret Geliri Elde Edenler İçin Vergi Rehberi**, 2017, Yayın No:2146.

²⁰³ TGBK, m.3.

TGBK'daki "benzeri personel" ifadesine, insan kaynakları ve finans-muhasebe alanında çalışan (muhasibeci gibi) personel de girmektedir.²⁰⁴ Destek personeli kapsamına alınan personelin istisnadan yararlanması için TGBK'da düzenlenen diğer koşulları taşıyor olması gerekmektedir.

Teknokentlerde görev alan Ar-Ge, yazılım, tasarım ve destek personelinin ücretleri, 31.12.2023 tarihine kadar gelir vergisinden istisna edilmiştir.²⁰⁵ Personele; zam, huzur hakkı, aidat adı altında farklı şekillerde yapılan ödemeler de ücret sayılmaktadır.²⁰⁶ Benzer biçimde, teknokent uygulama yönetmeliğinde de Ar-Ge, yazılım, tasarım ve destek personelinin ücrete ek olarak aldıkları ikramiye, zam, avans gibi ödemeler gelir vergisinden istisna edilmiştir.²⁰⁷

İstihdam edilecek destek personeli sayısının, Ar-Ge ve tasarım çalışmalarında bulunan toplam personel sayısının %10'unu geçmesi durumunda istisna uygulaması brüt ücreti en az olan çalışandan başlanarak uygulanmaktadır. İstisnanın uygulanacağı personelin brüt ücretinin eşit olduğu durumlarda ise istisnadan yararlanacak personeli seçme yetkisi ilgili girişimciye bırakılmıştır.²⁰⁸ Ar-Ge, yazılım ve tasarım personelinin farklı olarak destek personeline yönelik istisna uygulamasının, sayı olarak sınırlandırıldığı görülmektedir.

Girişimci, ücret istisnasından yararlanma hakkına sahip Ar-Ge, yazılım, tasarım ve destek personeline ilişkin düzenlediği listeyi her ay yönetici şirketin onayına sunmak zorundadır. Bu listede, personelin görev tanımlamaları ve çalışma süreleri yer almaktadır.²⁰⁹ Yönetici şirket tarafından onaylanan listeler, inceleme ve denetim sırasında talep edilmeleri halinde yetkili kişilere sunulmak üzere girişimciler tarafında saklanmak durumundadır.

Teknokente yer alan şirketlerde faaliyette bulunan kamu personelinin ücret istisnasından yararlanması mümkündür. Çünkü teknokentlere ilişkin vergisel teşviklerin

²⁰⁴ İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı, 16.02.2012 Tarihli ve B.07.1.Gib.4.34.16.01-Kvk 5-572 Sayılı Özelge.

²⁰⁵ Kayalıdere, s.89.

²⁰⁶ Alaattin Demir, "20 Soruda Ücret Geliri", **Mali Hukuk Dergisi**, Cilt.14, Sayı. 159 (Mart 2018), s.450.

²⁰⁷ Arslan, s.385.

²⁰⁸ TGBUY, m.35/(c).

²⁰⁹ Kayalıdere, s.90.

düzenlendiği TGBK ve Uygulama Yönetmeliğinde bir sınırlama yer almamaktadır. Örneğin, KİT'in (Kamu İktisadi Teşebbüsü) teknokentte bulunan laboratuvarında çalışan personelinin ücret istisnasından yararlanması mümkündür.²¹⁰ Bu uygulamada önemli olan kamu personelinin elde ettiği ücret gelirinin doğrudan çalıştığı şirket tarafından ödenmesidir.²¹¹

Teknokent yönetici şirketinin bünyesinde çalışan personelin, ücret istisnasından yararlanması mümkün değildir. Ücret istisnası, Ar-Ge, yazılım, tasarım ve destek personelinin yine istisna kapsamına giren Ar-Ge, yazılım ve tasarım faaliyetleri sonucu sağladığı geliri kapsamaktadır.²¹² Yönetici şirketin ise Ar-Ge, yazılım ve tasarım faaliyetleri sonucu sağladığı kazanç istisnaya dâhil değildir. Bu nedenle yönetici şirket Ar-Ge, yazılım ve tasarım personelinin ücret istisnasından yararlanması söz konusu değildir.

Teknokentte, 4817 sayılı Yabancıların Çalışma İzinleri Hakkında Kanun²¹³ kapsamında en az lisans derecesine sahip yabancı uyruklu personelin çalışması mümkündür. Bu personel, yönetici statüsünde ve Ar-Ge, yazılım ve tasarım personeli olarak istihdam edilebilir. Yabancı uyruklu Ar-Ge personeli elde ettiği ücret geliri açısından teknokent ücret istisnası kapsamında vergisel avantajdan yararlanma hakkına sahiptir.²¹⁴

Teknokentte faaliyette bulunan sermaye şirketlerinin yönetim kurulu üyeleri ve ortakları da Ar-Ge ve tasarım çalışmalarında bulunabilirler. Yapılan çalışmalar sonucunda yönetim kurulu üyeleri ve şirket ortaklarına ödenen ücretlere, TGBK'da sayılan şartları taşıması durumunda teknokent ücret stopajı istisnası uygulanabilir.²¹⁵ Öte yandan GVK'nın 41'inci maddesinde şirket sahibine ödenen aylık, ücret, ikramiye, tazminat ve komisyon ticari kazancın tespitinde, indirilemeyecek gider kapsamına alınmıştır. Bu nedenle ticari kazanç sağlayan şahıs şirketi gelir vergisi mükellefi olduğu

²¹⁰ Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı, 18.09.2013 Tarihli ve 38418978-120[61-13/ 12]-1035 Sayılı Özelge.

²¹¹ Arslan, s.380.

²¹² Tüm ve Dokuzoğlu, s.26.

²¹³ Resmi Gazete Tarih ve Sayı: 06.03.2003 – 25040.

²¹⁴ TGBUY, m.18.

²¹⁵ İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı, 03.11.2011 Tarihli ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 10-1971 Sayılı Özelge.

için şirket sahibine yapılan ücret ödemeleri ücret stopajı istisnası kapsamında değildir.²¹⁶

Bilgi, yetenek ve uzmanlık sonucu bir işverene bağlı olmadan kişisel sorumluluk altında yürütülen faaliyetler sonucu serbest meslek kazancı elde edilebilir.²¹⁷ TGBK'da serbest meslek kazançları, istisna kapsamında sayılmamıştır. Örneğin, teknokent bölgesinde yer alan üniversitede görevli akademik personelden alınan danışmanlık hizmeti sonucu yapılan ödemeler, gelir vergisi kapsamında stopaja tabi tutularak vergilendirilir. Öte yandan akademik personel, şirkete bağlı olarak araştırmacı sıfatıyla bu ücreti elde eder ise ücretin bölge içinde gerçekleştirilen kısmının tamamı, bölge dışında geçen kısmının ise yönetmelikte belirtilen sınırlar dikkate alınarak vergiden istisna edilmesi mümkün olabilmektedir.²¹⁸ Kendi nam ve hesabına bir şirkete bağlı olmadan yapılan çalışmalar sonucu elde edilen gelir serbest meslek kazancı olarak değerlendirip istisna kapsamına alınmamaktadır.²¹⁹

3.2.1. Teknokent Dışındaki Çalışmalarda Ücret İstisnası

Teknokente yer alan firmalarda görevli Ar-Ge, yazılım ve tasarım personelinin teknokent dışında yaptığı çalışmalardan sağladığı gelirin ücret istisnası kapsamında değerlendirilmesi mümkündür. Bu gelirin ücret istisnası kapsamına alınması için;²²⁰

- Ar-Ge, yazılım ve tasarım projesinin bir bölümünün teknokent dışında gerçekleştirilmesinin zorunlu olması,
- Ar-Ge, yazılım ve tasarım personelinin teknokente yer alan bir firmada çalışması,
- Teknokent dışında yürütülecek Ar-Ge, yazılım ve tasarım projesinin gerekçesi, çalışacak personelin niteliği, ücreti, bölge dışında geçireceği süre konularında bilgilerin yer aldığı teklifin yönetici şirketçe onaylanması,
- Yönetici şirket tarafından onaylanan teklif doğrultusundan Sanayi ve Teknoloji Bakanlığının bilgilendirilmesi,

²¹⁶ Arslan, s.382

²¹⁷ Bilici, s.46.

²¹⁸ İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı, 19.06.2012 Tarihli ve B.07.1.GİB.4.34.17.01-KDV.G.20-1935 Sayılı Özelge

²¹⁹ Arslan, s.383.

²²⁰ Resmi Gazete Tarih ve Sayı: 18.08.2016 – 29798. (Bakanlar Kurulu Kararıyla Ar-Ge merkezleri ve teknokente çalışan Ar-Ge, yazılım ve tasarım personeline yönelik ücret istisnası düzenlemesi yapılmıştır)

- Bölge dışında Ar-Ge, yazılım ve tasarım faaliyetinin gerçekleştirildiği kurum veya kuruluşlar tarafından, bu çalışmalar kapsamında kendi bünyelerinde çalışan personelin geçirdiği sürelerle ilişkin düzenlenen çizelgenin yönetici şirkete iletilmesi gerekmektedir.

Bilimsel ve teknolojik çalışmaların önemli yapısal özelliklerinden biri farklı laboratuvar ve merkezlerde üretilen parçalarının (bilgi ve teknoloji) sentezlenebilmesidir. Nitekim bir araştırmacının üniversite ve teknokent gibi birimlerde çalışırken, yürürlükte olan projesinin bir aşamasını gerçekleştirmek üzere bir başka merkezde görevlendirilmesi sürekli bir faaliyetin yapılması nedeniyle bir arada değerlendirilmek durumundadır.

2016/9091 sayılı Ar-Ge veya Tasarım Merkezleri ile Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Çalışan Ar-Ge veya Tasarım Personelinin Merkez ya da Bölge Dışındaki Faaliyetlerine İlişkin Ücretlerin Gelir Vergisi Stopajı Teşviki Kapsamından Değerlendirilmesi Hakkında Karar²²¹ ile Ar-Ge, yazılım ve tasarım personelinin teknokent dışında geçirdiği sürelerle ilişkin düzenleme yapılmıştır. Yukarıda belirtilen şartları taşıması koşuluyla;

- *Laboratuvar, analiz, test ve deney çalışmaları,*
- *Diğer Ar-Ge ve tasarım merkezlerinde yapılan çalışmalar,*
- *Saha çalışmaları,*
- *Prototip geliştirmeye yönelik faaliyetler,*
- *Projelerde görev alan personel ile sınırlı olmak kaydıyla bilimsel içerikteki etkinlikler doğrultusunda elde edilen ücretin %100' ü gelir vergisinden istisna edilmiştir.*

Yönetmeliğin eski halinde bölge dışında elde edilen kazancın; öğretim üyeleri için %50, diğer Ar-Ge çalışanı için %25 'i istisna kapsamında iken²²² 2016/9091 sayılı BKK ile yapılan değişiklik ile kazancın %100'ü istisna kapsamına alınmıştır. Ayrıca, 2016/9091 sayılı BKK ile teknokentte yer alan şirketlerde bir yıldan az olmamak üzere

²²¹ Resmi Gazete Tarih ve Sayı:11.08.2016 – 29798.

²²² Global Danışmanlık, s.23.

alışan Ar-Ge ve yazılım personelinin lisansüstü eğitim amacıyla bölge dışında bulunmaları durumun ücret istisnasından yararlanacağı düzenlenmiştir.²²³ Bu kapsamda;

- Yüksek lisans yapanlar için bir buçuk yıl, doktora yapanlar için iki yılı aşmamak,
- Yönetici şirket tarafından verilen onayı takiben Sanayi ve Teknoloji Bakanlığının bilgilendirilmesi,
- 2914 sayılı Yükseköğretim Personel Kanununda²²⁴ yer alan aylık ders saati ile sınırlı olmak koşuluyla sağlanan kazanç, ücret istisnasına tabi olabilmektedir.

Teknoloji geliştirme bölgelerinde istihdam edilen personel, belirli bir süre sonra teknik anlamda tecrübe ve donanım kazanır. Bu bilgi ve donanımın lisansüstü eğitim gibi faaliyetlerle geliştirilmesi nihai olarak, Ar-Ge ve tasarım personelinin gelişim sürecinin bir üst aşamasına karşılık gelmektedir. Bu personelin, bilgi ve teknoloji üretim sürecinden kopmaması ve mesleki gelişimini üst noktaya çıkarabilmesi için teşvik ve destek sağlanması devletin kolaylaştırıcı ve motive edici bir üst düzenleme yaklaşımı olarak olumlu görülmektedir.

3.2.2. Ücret İstisnası Hesabında Süre

4857 sayılı İş Kanununda²²⁵, işçi ve işveren arasında yapılan bir anlaşma ile farklı bir düzenleme olmaması durumunda haftalık 45 saatlik çalışma süresi belirlenmiştir. Ayrıca 45 saati aşan çalışmalar fazla mesai olarak değerlendirilmektedir. TGBK’da, şirketlerde çalışan ve ücret istisnasından yararlanan Ar-Ge, yazılım ve tasarım personelinin istisnaya dâhil haftalık çalışma süresi ise 45 saat olarak sınırlandırılmıştır. Bir başka deyişle, 45 saati aşan çalışmalardan elde edilen ücret (fazla mesai), gelir vergisi istisnasına tabi değildir.

Personele ilişkin ücret, oran ve süre hesaplamaları, 30 gün esasına dayanır. Ayrıca TGBK’da; “*Hak kazanılmış hafta sonu tatil, yıllık ücretli izin, 2429 sayılı Ulusal Bayram ve Genel Tatiller Hakkında Kanunda*²²⁶ belirtilen tatil günlerine isabet eden

²²³ Arslan, s.392.

²²⁴ Resmi Gazete Tarih ve Sayı: 13.10.1983 – 18190.

²²⁵ Resmi Gazete Tarih ve Sayı: 10.06.2003 – 25134.

²²⁶ Resmi Gazete Tarih ve Sayı: 19.03.1981 – 17284.

*ücretler de istisna kapsamına alınmıştır*²²⁷”. Böylece, 45 saatlik çalışma süresi hesaplanırken mesai günleri ile sınırlı kalmayarak, diğer tatil günleri de hesaplama katılmıştır.

3.2.3. Asgari Geçim İndirimi

Asgari geçim indirimi (AGİ), ödeme gücüne uygun vergilendirme temelinde 2007 yılında Türk Vergi Hukukunda yer bulan bir uygulamadır.²²⁸ Asgari geçim indirimi uygulaması ile vergi mükellefinin, kendisi ve ailesinin ihtiyaçlarını asgari düzeyde karşılayacak kadar gelirin vergi dışında bırakılması amaçlanmaktadır.

265 Seri Nolu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde²²⁹, başka kanunlarda (4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu) yapılan düzenleme ile ücretleri, gelir vergisi stopajına dâhil olmayan mükelleflerin AGİ uygulamasından yararlanamayacağı ifade edilmiştir. Teknokentte çalışan personelin, istisna kapsamında olan ücretine AGİ uygulanmayacaktır. Öte yandan, gelir vergisi istisnası dışında kalan ve gerçek usulde vergilendirilen ücret geliri ise AGİ’den yararlandırılacaktır.²³⁰ Örneğin, teknokent bünyesinde bulunan A şirketinde Ar-Ge faaliyetinde bulunan, Ar-Ge personelinin haftalık 50 saat çalışması durumunda, 45 saatlik ücreti istisna kapsamında olduğu için AGİ uygulanmayacak, ancak 5 saatlik ücreti ise istisnaya dâhil olmadığı için ise AGİ uygulanacaktır.

3.3. Kiralamalarda Gelir Vergisi Kesintisi

193 sayılı GVK’nın 70’inci maddesinde “*Gayrimenkullerin ticari, zirai veya kurumlar vergisine tabi olan işletmelerin aktifinde kayıtlı olması durumunda, gayrimenkuller aynı Kanunun 94’üncü maddesinde belirtilenler tarafından kiralanmış olsa bile gelir vergisi tevkifatı yapılmayacağı*” belirtilmiştir. Bu düzlemde, teknokent yönetici şirketi A.Ş. olarak kurulduğu için (TGBK’ya göre), yönetici şirketten gayrimenkul kiralanması durumunda ödenen kira üzerinde gelir vergisi tevkifatı yapılmayacaktır.

²²⁷ TGBK, Geçici m.2.

²²⁸ Barış Kayaalp, “Asgari Geçim İndirimi ve Türkiye İle AB Uygulaması”, **Mali Hukuk Dergisi**, Cilt.9, Sayı.100 (Nisan 2013), s.63.

²²⁹ Resmi Gazete Tarih ve Sayı: 04.12.2007 – 26720.

²³⁰ Kayseri Vergi Dairesi Başkanlığı, 13.07.2011 Tarihli ve 07.1.GİB.4.38.15.01-GV-20-486-64 Sayılı Özelge.

Teknokentte faaliyette bulunan şirketler, yönetici şirketin yanı sıra vakıflardan da taşınmaz kiralayabilirler. Bu şeklide yapılan kiralamalarda, (Bakanlar Kurulunda vergi muafiyetine tanınan vakıf olup olmadığı önem taşımaz) GVK'nın 94'üncü maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendinin b alt bendi kapsamında gelir vergisi kesintisi yapılması zorunludur.²³¹

4. KATMA DEĞER VERGİSİ AÇISINDAN SAĞLANAN VERGİ TEŞVİKLERİ

KDV, aynı mal ve hizmetin alış ve satış bedeli arasında oluşan katma değer üzerinden hesaplanan bir harcama vergisidir. KDV, üretim sürecinin her aşamasında uygulanmakta ve mal teslimi ile hizmet ifası sırasında ortaya çıkmaktadır.²³²

Teknokent yönetici şirketinin ve girişimcisinin mal teslimi ve hizmet ifası sonucu ortaya çıkan “katma değer” KDV hükümleri doğrultusunda vergisel sorumluluk doğurur. Öte yandan, teknokentler vergisel teşvikler ile desteklenen özel bölge niteliği taşıdıkları için genel KDV uygulaması dışına çıkılarak vergi istisnası yoluyla desteklenmektedir.

4.1. KDV İstisnasında Koşul ve Kapsam

3065 sayılı KDVK'da, teknokentler ile ilgili vergisel düzenleme ek geçici madde 20'de yer almaktadır. Bu maddede;

- “TGBK'ya göre teknokentte faaliyette bulunan girişimcilerin kazançlarının gelir ve kurumlar vergisinden istisna bulunduğu süre içinde,

- Münhasıran bu bölgede 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 istisnadır”

- Bu kapsamda istisna edilen işlemler bakımından bu Kanunun 30'uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi hükmü uygulanmaz

²³¹ Sezgin, 324.

²³² Ahmet Erol, **Türk Vergi Sistemi ve Vergi Hukuku**, 5. Basım, Ankara: Adalet Yayınevi, 2018, s.347.

- Hazine ve Maliye Bakanlığı; program ve lisans türleri itibariyle istisnadan yararlanacak bedele ilişkin olarak asgari sınır belirlemeye, istisna uygulanacak yazılım programlarını tanımlamaya ve uygulamaya ilişkin usul ve esaslar belirlemeye yetkilidir” açıklamasına yer verilmiştir.

KDV istisnası, teknokentte faaliyette bulunan girişimcilerin yine teknokentte ürettikleri yazılım teslimine ve hizmet ifasına ilişkindir.²³³ Örneğin, teknokentte yer alan şirketin bölge dışında ürettiği oyun yazılımının satışı durumunda KDV istisnasından yararlanması mümkün olmayacaktır.

Teknokentte faaliyette bulunan girişimci, bölgeden çıktığı tarihten itibaren vergi teşviklerinden yararlanma hakkını kaybetmektedir. Girişimcinin teknokentten çıktıktan sonra, teknokentte ürettiği faaliyetlerle ilgili kazanç elde etmesi durumunda, TGBK kapsamında KDV istisnasından yararlanması söz konusu olmayacaktır.²³⁴ Örneğin, teknokentte yer alan A şirketi, bölgede 2019 yılında mobil yazılımı üretmiş ve Ocak 2020 de teknokentten ayrılmıştır. Girişimcinin, Nisan 2020’de bu yazılımın satışından kazanç sağlaması durumunda, teknokent KDV istisnasından yararlanması mümkün değildir.

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğine²³⁵ göre, teknokentte üretilen ve KDV istisnası kapsamına alınan yazılım satışının “farklı kişilere elektronik ortamda ya da CD şeklinde” yapılması istisna uygulanmasına engel değildir. Ayrıca aynı tebliğin Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Verilen Teslim ve Hizmetler başlığında da “fıkri mülkiyet hakkının teknokentte faaliyette bulunan girişimcide kalması şartıyla, bu yazılımların belirli zaman aralıklarıyla farklı kişilere satılması ve sanal ortamda paylaşılması durumunda da KDV istisnasının uygulanacağı” düzenlemesine yer verilmiştir.

KDV istisnasının geçerliliği, teknokentte uygulanan kurumlar ve gelir vergisi istisnası süresi ile sınırlıdır. Teknokentte faaliyet gösteren girişimciler, 31.12.2023 tarihine kadar gelir ve kurum vergisi bakımından istisnadan yararlanabilmektedir. Bu

²³³ İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı, 14.12.2018 Tarihli ve 39044742-130[Özelge]-E.1137836 Sayılı Özelge.

²³⁴ İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı, 07.09.2017 Tarihli ve 62030549-125(10-2015/84)-275726 Sayılı Özelge.

²³⁵ Resmi Gazete Tarih ve Sayı: 26.04.2014 – 28983.

uygulamaya paralel olarak, KDV istisnasının da 31.12.2023'ye kadar geçerli olduğu görülmektedir.

3065 sayılı Kanunda açıkça istisna uygulanacak yazılım teslimleri ve hizmetleri sayılmıştır. “Sistem yönetimi, veri yönetimi, iş uygulamaları, sektörel, internet, oyun, mobil ve askeri komuta kontrol uygulama yazılımı” dışında kalan yazılım ve Ar-Ge kapsamındaki mal teslimi ve hizmet ifası KDV istisnasına tabi değildir.²³⁶ Örneğin; teknokent bünyesinde çalışan girişimci tarafından, teknokentte plastik ve kompozit seri üretimi yapılması durumunda ürün teslimleri KDV istisna tabi olmayacaktır.²³⁷ Çünkü istisna yalnızca 3065 sayılı Kanunda sayılı yazılımlara yönelik düzenlenmiştir. Örneğin; A teknokentinde yer alan B şirketi tarafından yürütülen Ar-Ge faaliyeti sonucu yazılım geliştirilmiştir. Bu yazılıma dayanarak, Güneş Enerjisi Santrali (GES) proje raporu hazırlanmış ve satışı yapılmıştır. KDV istisnası bakımından ele alındığında, teknokentte yer alan girişimci tarafından üretilen yazılım teslimi istisna kapsamındadır. Ancak bu yazılımdan yola çıkarak rapor hazırlanması ve satış işlemi istisna kapsamında değildir.²³⁸ Bir başka örnekte ise; teknokentte çalışan şirketçe oluşturulan “hastane bilgi yönetim sistemleri yazılım programı” teslimi ve bu yazılımın güncellenme işi yapılmıştır. Bu yazılım programı tesliminin yanı sıra programın güncellenmesi işi de KDV istisnasına tabi olmaktadır.²³⁹ Böylece teknokentte yer alan şirketlerin yazılım güncelleme işlerinin de KDV istisnasından yararlandığı görülmektedir.

KDV istisnası uygulaması değerlendirildiğinde, süre olarak gelir ve kurumlar vergisi ile sınırlandırıldığı görülmektedir. Süre olarak benzerlik gösterse de kurumlar ve gelir vergisi istisnasının konu olarak kapsamının KDV istisnasına göre kapsamlı olduğu görülmektedir. Kurumlar ve gelir vergisi istisnası teknokentte faaliyette bulunan girişimcinin Ar-Ge, yazılım ve tasarım çalışmalarının tümünü kapsamaktadır. Ancak KDV istisnası mevzuatta tanımlı yazılım teslimleri ve bazı makine ve teçhizat alımlarında uygulanmaktadır. Vergi hukuku yönüyle bakıldığında, bu üç temel vergi

²³⁶ Ankara Vergi Dairesi, 30.05.2017 Tarihli ve 84974990-130[KDV:2/H/Geç.20-2016/07]-174156 Sayılı Özelge.

²³⁷ İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı, 04.10.2019 Tarihli ve 39044742-130[Özelge]-E.827866 Sayılı Özelge.

²³⁸ Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı, 17.04.2014 Tarihli ve 84974990-130[Geçici 20-2012-03]-381 Sayılı Özelge.

²³⁹ Erzurum Vergi Dairesi Başkanlığı, 23.12.2010 Tarihli ve B.07.1.GİB.4.25.15.01-2010-KDV-1303-2-16 Sayılı Özelge.

arasında konu bakımından ayırım yapılmış olması ve Ar-Ge faaliyetlerine ilişkin mal teslimi ve hizmet ifalarının istisna kapsamına alınmaması eksiklik olarak değerlendirilmektedir.

4.2. KDV İstisnasına Yönelik Değişiklikler

7104 Sayılı Katma Değer Kanunu ve Bazı Kanunlar ile 178 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına dair Kanun²⁴⁰ ile yazılım satışlarında KDV açısından, 01.01.2019 tarihinden geçerli olmak üzere yeni bir dönem başlamıştır. Bu değişiklikler, KDV’de içerik ve indirim konu başlıklarına yöneliktir.

KDV istisnasının uygulanacağı yazılım teslimlerinin nelerden oluştuğu ve şartları tezin 4.1. başlığında detaylı olarak ele alınmıştır. Bu yazılım teslimlerine, 7104 sayılı Kanunla “**oyun yazılımları**” eklenerek, KDV istisnası kapsamına oyun yazılımları da alınmıştır. Örneğin, B teknokentinde yer alan C şirketinin 01.01.2019 yılından önceki oyun yazılımlarına ilişkin teslimleri genel hükümler doğrultusunda KDV’ye tabi iken, 01.01.2019’dan sonra yapılan oyun teslimleri KDV’den istisna tutulabilmektedir.

Yeni düzenleme ile değişiklik yapılan diğer bir konu ise, yüklenilen KDV’nin indirim konusu yapıp yapılamayacağı ile ilgilidir. Yenilik KDVK’nın geçici 20’inci maddesine eklenen “*istisna edilen işlemler bakımından KDVK’nın 30’uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi hükmü uygulanmaz*” ifadesi ile ilgilidir. Bir başka deyişle, 01.01.2019 tarihinden itibaren KDV’den istisna edilen yazılımlar ile ilgili yüklenilen KDV’nin beyanname de indirilebilmesi (Değişiklik öncesinde, teknokent istisnasından yararlandırılan yazılımlara ilişkin mal teslimi ve hizmet ifası için yüklenilen KDV’nin indirim ve iadesi söz konusu değildi) mümkün olabilecektir. Öte yandan KDV’nin iadesi mümkün olmayacaktır.²⁴¹

Yeni düzenleme ile teknokentte faaliyette bulunan şirketlerin Ar-Ge, yazılım ve tasarım faaliyetleri kapsamında **yeni mal ve teçhizat alımları** da KDV istisnasına

²⁴⁰ Resmi Gazete Tarih ve Sayı:06.04.2018 – 30383.

²⁴¹ Resmi Gazete Tarih ve Sayı: 15.02.2019 – 30687. (Katma Değer Vergisi Kanunu ve Bazı Kanunlar ile 178 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun, m.14 ile KDV Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ’in 6 ncı maddesine eklenmiştir)

dâhil edilmiştir. Düzenleme yapılmadan önce Ar-Ge, yazılım ve tasarım çalışmalarına ilişkin olsa bile makine ve teçhizat alımları genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabi tutulmaktaydı. Örneğin, teknokentte yer alan bir firmanın akıllı saat yazılımında kullanmak üzere ithal ettiği saat parçalarının KDV'ye tabi olduğu verilen özelgede değerlendirilmiştir.²⁴² Yeni düzenlemeyle örnek olaydaki alımın **01.01.2019** tarihinden itibaren yapılmış olması durumunda KDV istisnasından yararlanması mümkün olacaktır. Ar-Ge faaliyetlerinin geliştirilmesi ve yürütülmesi sürecinde ihtiyaç duyulan mal ve teçhizatın KDV'ye tabi tutulmadan temin edilebilmesi, yenilikçi teknolojik üretim açısından olumlu görülmektedir.

4.3. Yazılım Satışlarında Seri Üretim

Teknokentte yer alan girişimcinin istisna kapsamında sayılan yazılımları seri üretime tabi tutarak satması durumunda, Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği doğrultusunda KDV istisnasından yararlanma aşağıdaki gibi gerçekleşmektedir:

- Yazılımların seri üretime tabi tutularak satışı veya kiralanması durumunda, kazancın gayri maddi haklara denk düşen kısmı transfer fiyatlandırması esasları doğrultusunda ayrıştırılarak KDV istisnadan yararlandırılır.
- Yazılımların, seri üretim sonucu pazarlanmasından sağlanan kazanç (gayri maddi haklara isabet etmeyen kısım) ise KDV istisnasından yararlandırılmamaktadır.

KDV, satışların faturalandırılması yoluyla uygulanmaktadır. Satışların faturaya bağlanması genel olarak satışı takip eden 7 gün içerisinde yapılır.²⁴³ Bu sürenin kısa olması nedeniyle seri üretim kapsamında yapılan satışların gayri maddi haklara denk gelen kısmının hesaplanmasında zorluk yaşandığı gözlemlenmektedir.²⁴⁴ Faturalandırma zamanı ve uygulamadaki diğer detaylar (gayri maddi haklara isabet eden tutar, transfer fiyatlandırması esasları) mükellefçe istisna tutarının yanlış tespit edilmesi ve vergilendirme işleminin eksik ya da fazla yapılması sonuçlarını doğurabilmektedir.

²⁴² Kayseri Vergi Dairesi Başkanlığı, 14.12.2018 Tarihli ve 63852321-130[Geç.20-2018/20-1483]-E.102188 Sayılı Özelge.

²⁴³ Resmi Gazete Tarih ve Sayı:12.1.1961 – 10705.

²⁴⁴ Arslan, s.362.

4.4. Makine-Teçhizat Alımlarında KDV Uygulaması

7104 sayılı Kanun kapsamında teknokent KDV istisnası uygulamasına getirilen yeni düzenlemelerden birinin, teknokentte faaliyette bulunan girişimcilerin makine ve teçhizat alımlarına ilişkin olduğuna tezin 4.2. başlığında değinilmiştir. Girişimciler tarafından alınan makine ve teçhizatın özellikleri ve kullanıma ilişkin şartlar aşağıda sıralanmaktadır:²⁴⁵

- Makine ve teçhizat alımının, teknokentte yer alan girişimcinin teknokentte gerçekleştirdiği Ar-Ge, yazılım ve tasarım faaliyetlerine ilişkin olarak gerçekleştirilmiş olması,
- Girişimciler tarafından alınan makine ve teçhizatların yeni olması ve iktisadi kıymet özelliği taşıması,
- Alınan yeni makine ve teçhizatın, Ar-Ge, yazılım ve tasarım faaliyetlerinde kullanılması gerekmektedir.

Teknokentte Ar-Ge, yazılım ve tasarım faaliyetinde bulunan girişimcilerin, aldıkları yeni makine ve teçhizatları teslim tarihini takip eden takvim yılı başından itibaren üç yıl içerisinde;²⁴⁶

- Ar-Ge, yazılım ve tasarım faaliyetleri dışında kullanmaları,
- Üç yıl içinde elden çıkarmaları durumunda zamanında alınmayan vergi için vergi ziyai cezası uygulanır. Vergi ve vergi cezasında sorumluluk, makine ve teçhizat alımını yapan teknokent girişimcisine aittir.

7104 sayılı Kanunla yapılan düzenleme ile Ar-Ge, yazılım ve tasarım faaliyetlerine ilişkin ihtiyaç duyulan yeni makine ve teçhizat alımı, KDV'den istisna edilerek teknokent faaliyetlerine ek vergisel destek sağlanmıştır. Alınan makine ve teçhizatın Ar-Ge, yazılım ve tasarım faaliyetlerinin dışında üretim sürecinde kullanımı ve üç yıl içinde elden çıkartılması durumunda KDV istisnası dışında bırakılması, bu vergisel teşvikin kötü niyetli kullanımının önüne geçme amacı taşıdığı değerlendirilmektedir.

²⁴⁵ Arslan, s.419-420.

²⁴⁶ Resmi Gazete Tarih ve Sayı:06.04.2018 – 30383.

4.5. Yazılım Satış İadesinde KDV'nin Durumu

Satılan malların iade edilmesi durumunda mükellefin yapacağı işlemler ve sorumlulukları KDVK'nın 35'inci maddesinin yanı sıra Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde düzenlenmiştir. Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin “*istisna kapsamında yapılan teslim ve hizmetin matrahının değişmesi ve düzeltme işlemleri*” başlıklı bölümünde malların iade edilmesi, işlemten vazgeçilmesi gibi durumlarda defter kayıtları ve beyanname üzerinde düzeltme işlemi yapılması gerektiği belirtilmiştir. Ayrıca istisna kapsamında yapılan teslimlerin iade edilmesinde KDV hesaplanmayacağına da yer verilmiştir. Bu nedenle teknokentte KDV istisnası kapsamında teslim edilen malların alıcı tarafından iade edilmesi durumunda KDV uygulanması mümkün değildir.

Seri üretim kapsamında mal teslimlerinde, kazancın gayri maddi haklara denk düşen kısmı KDV istisnasına kapsamında iken diğer kısmı istisna dışındadır. Dolayısıyla seri üretim sonucu satışı yapılan ürünün iadesinde, KDV istisnasından yararlandırılan kazanç üzerinden KDV hesaplanmayacaktır. Öte yandan, kazancın vergilendirilen kısmı için ise KDV hesaplanacaktır.²⁴⁷

4.6. KDV İstisnasında Bildirimde Bulunma Zorunluluğu

Teknokentte faaliyette bulunan girişimcinin, vergisel teşvik kapsamına alınan yazılım satışları dolayısıyla KDV istisnasından yararlanması, yönetici şirket onayı ve ilgili vergi dairesine yapılacak bildirim ile mümkün olabilmektedir.

Girişimcinin; Ar-Ge, yazılım ve tasarım faaliyetlerinde kullanmak üzere yeni alacağı makine ve teçhizat için KDV istisnasından yararlanmasında ilk koşul yönetici şirket onayıdır. Yönetici şirketçe onay alınmasını takiben mükellef, bağlı bulunduğu vergi dairesine başvuruda bulunmak ve sistem üzerinden alınacak makine ve teçhizat listesinin girişini yapmak durumundadır. Başvuru vergi dairesince incelenir ve uygun görülen makine ve teçhizat alımları için istisna belgesi düzenlenir. Mükellef düzenlenen istisna belgesinin onaylı bir örneğini satıcıya teslim etmek zorundadır. İstisna belgesi

²⁴⁷ Arslan, s.366.

sürelili olarak ve başvuruya konu olan mal alımı için kullanılabilir. Süresi dolan belgelerin ilgili vergi dairesine bildirimi ve kapattırılması zorunludur.²⁴⁸

4.7. KDV İstisnasında Sorumluluk

Teknokente faaliyette bulunan girişimcinin mal alımlarında KDV istisnasından yararlanması vergi dairesinden temin edeceği “istisna belgesi” ile mümkündür. Bu belge olmadan KDV istisnası uygulanarak makine ve teçhizat alınması durumunda satışı yapan mükellefin sorumluluğu doğmaktadır.²⁴⁹ Belgesiz satışlar nedeniyle, zamanında tahsil edilemeyen vergi ve cezalardan satıcı ve alıcı (teknokent şirketi) müteselsilen sorumlu olacaktır.

İstisna belgesinin varlığı, satıcının KDV istisnası doğrultusunda fatura düzenlenmesi için yeterli olmaktadır. Ancak satış yapıldıktan sonra, işlemin KDV istisnası düzenlemesinde geçerli olan koşulları taşımaması veya bu şartlara aykırı hareket edilmesi durumunda vergi dairesince tahsil edilemeyen vergi ve cezalardan alıcı şirket sorumlu olacaktır.²⁵⁰ Bir başka deyişle, sorumluluk teknokent KDV istisnası kapsamında alım yapan teknokent girişimcisindedir.

KDV istisnasından yararlanarak alınan makine ve teçhizatların, alımın yapıldığı tarihi takip eden takvim yılı başından itibaren üç yıl içinde; elden çıkarılması veya Ar-Ge, yazılım ve tasarım faaliyetleri dışında kullanımı durumunda KDV istisnası uygulaması geçersiz olacaktır. Bu nedenle tahsil edilemeyen KDV ve cezalarından, makine ve teçhizat alımı yapan teknokent işletmesi sorumlu olmaktadır.²⁵¹

KDV Genel Tebliği incelendiğinde, teknokent yönetici şirketinin KDV istisnası ile ilgili sorumluluğunun kendi yazılım teslimleri ve makine-teçhizat alımları ile sınırlı olduğu görülmektedir. Yönetici şirket, bölgede yer alan girişimcinin yaptığı mal alımı ve satışları bakımında ortaya çıkan KDV ile ilgili vergi ve cezalardan sorumlu değildir.

²⁴⁸ Çaltekin, s.69-70.

²⁴⁹ İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı, 02.10.2018 Tarihli ve 39044742-130[Özelge]-E.873608 Sayılı Özelge.

²⁵⁰ Çaltekin, s.73.

²⁵¹ Resmi Gazete Tarih ve Sayı: 05.06.2018 - 30442.(Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ)

5. DAMGA VERGİSİ AÇISINDAN SAĞLANAN VERGİ TEŞVİKLERİ

DVK’da ekli (1) sayılı tabloda hangi kâğıtların damga vergisine tabi olduğu düzenlenmiştir. Bu düzlemde öncelikle DVK kapsamında “kâğıt” kavramını açıklama gerekliliği doğmaktadır. Çünkü damga vergisinin konusunu, kanunda sayılan kâğıtlar oluşturmaktadır. DVK’nın 1’inci maddesinde kâğıt kavramı, “yazılıp imzalamak ve imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olan belgeler ile elektronik imza kullanılmak suretiyle manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulan belgeler” şeklinde tanımlanmaktadır.

Kanunda sayılan kâğıtların düzenlenmesi durumunda damga vergisi konusuna giren işlem gerçekleşmiş olmaktadır. Ancak, ülkemizde düzenlenen özel Kanunlar ile (OSBK, TGBK, SBK vd.) damga vergisine yönelik istisna ve muafiyet getirilmiştir. Teknokentler de özel kanun ile damga vergisi istisna sağlanan bölgeler arasındadır. Bu istisna, büyük ölçüde yönetici şirket, kısmen girişimci ve teknokentte çalışan Ar-Ge, tasarım ve destek personeli etrafında şekillenmektedir.

5.1. Yönetici Şirket Vergi Muafiyeti

Teknokent yönetici şirketinin, TGBK’nin uygulamasına yönelik yaptığı işlem ve düzenlediği kâğıtlar damga vergisinden muaf tutulmuştur.²⁵² Dolayısıyla teknokentte yer alan girişimcilerin düzenlediği kâğıtların damga vergisi muafiyeti kapsamında olmadığı söylenebilir.²⁵³ Damga vergisi bakımından, teknokentte Ar-Ge, yazılım ve tasarım faaliyetinde bulunan girişimcilere bu faaliyetleriyle ilgili istisna tanınmamış olması dikkat çeken bir konu başlığı olarak değerlendirilebilir.

Yönetici şirkete sağlanan damga vergisi muafiyeti, TGBK’nin uygulaması ile sınırlandırılmıştır. Örneğin, A teknokentinde yer alan yönetici şirket, teknokent faaliyetleri ile ilgili olarak bir fuarda stant kiralamıştır. Yapılan kira sözleşmesi DVK

²⁵² Tüm ve Dokuzoğlu, s.19.

²⁵³ Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı, 14.03.2012 Tarihli ve B.07.1.GİB.0.06.62-HÇ:123.M-2010-107-361 Sayılı Özelge.

kapsamında vergiye tabidir. Ancak, Erzurum Vergi Dairesince verilen özelgede yönetici şirketin yaptığı bu işlem, TGBK doğrultusunda teknokente faaliyette bulunan girişimcilere yönelik bir hizmet olarak değerlendirilmiş ve damga vergisinden muaf tutulmuştur.²⁵⁴ Öte yandan yönetici şirketin Ar-Ge projesi kapsamında düzenlendiği kâğıt ve gerçekleştirdiği işlemler damga vergisine tabi olacaktır.

Yönetici şirketin vergi dairesine verdiği beyannamenin damga vergisine tabi olup olmadığının idari görüşler doğrultusunda değerlendirilen bir konu olduğu görülmektedir. DVK'nın “makbuzlar ve diğer kâğıtlar” başlıklı bölümünde vergi beyannamelerinin damga vergisine tabi olduğu düzenlenmiştir. Ayrıca teknokent yönetici şirketi A.Ş. olarak kurulduğundan DVK'da sayılan resmi daire nitelendirmesine girmemektedir. Öte yandan yönetici şirketin damga vergisi istisnasının kapsamının TGBK'nin uygulamasına yönelik iş ve işlemler ile sınırlıdır. Bu nedenlerle, yönetici şirketçe imzalanıp vergi dairesine verilen beyannamelerin damga vergisi istisnası kapsamına alınması mümkün değildir.²⁵⁵

5.2. Girişimcilere Damga Vergisi İstisnası

Teknokent girişimcisine sağlanan damga vergisi istisnası; Ar-Ge, yazılım ve tasarım faaliyetleri ile ilgili yapılacak araştırmalarda kullanılmak amacı ile ithal edilen eşyalar kapsamında düzenlenen kâğıt ve işlemlerde uygulanmaktadır.²⁵⁶ Bölgede faaliyette bulunan girişimcilere sağlanan damga vergisi istisnasının Ar-Ge, yazılım ve tasarım çalışmaları doğrultusunda ithal edilen eşyalar ile sınırlı tutulduğu görülmektedir. İthal ürünler dışında, Ar-Ge, yazılım ve tasarım çalışmaları kapsamında gerçekleştirilen iş ve işlemlerin damga vergisinden istisna tutulması mümkün değildir.

5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım faaliyetlerinin Desteklenmesi hakkında Kanunun 3'üncü maddesinin dördüncü fıkrasında her türlü Ar-Ge ve yenilik faaliyetleri ile ilgili düzenlenen kâğıtlarda damga vergisi alınmayacağı ifade edilmiştir.²⁵⁷ 5746 sayılı Kanun ile Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerinin teşviki doğrultusunda uygulanan damga vergisi istisnasının, TGBK'da yer bulmaması dikkat

²⁵⁴ Erzurum Vergi Dairesi Başkanlığı, 14.05.2013 Tarihli ve 300945508-155(1-2013/1.2)-18 Sayılı Özelge.

²⁵⁵ İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı, 07.06.2016 Tarihli ve 66813766-155[1-2013/62]-316 Sayılı Özelge.

²⁵⁶ TGBK, Ek m.2.

²⁵⁷ Nuri Değer, **En Son Şekliyle Damga Vergisi**, 4. Basım, Ankara: Seçkin Yayıncılık, 2016, s.440.

eken bir konu olarak değerlendirilebilir. Çünkü teknokentler de Ar-Ge faaliyetlerinin gerçekleştirilmesi ve geliştirilmesi amacı ile kurulan bölgelerdir. Ancak uygulanan damga vergisi istisnasının kapsamının, oldukça sınırlı olduğu görülmektedir.

5.3. Ar-Ge, Tasarım ve Destek Personeli Damga Vergisi İstisnası

DVK’da ücret ve maaş kapsamında düzenlenen kâğıtlar damga vergisine tabidir. Bu nedenle teknokentte çalışan personele ödenen ücret bordrolarında damga vergisi kesilmesi söz konusudur. Ancak, teknokent istisnası kapsamında, teknokent bünyesinde faaliyette bulunan Ar-Ge, yazılım, tasarım ve destek personelinin görevleri ile ilgili olarak teknokentte yürüttükleri çalışmalar sonucu sağladıkları kazanç 31.12.2023 yılına kadar her türlü vergiden istisna edilmiştir.²⁵⁸ Böylece, cret istisnasında yararlanacak olan personelin, 31.12.2023 tarihine kadar damga vergisi istisnasından yararlanması mümkün olabilmektedir.

Teknokentte faaliyette bulunan Ar-Ge, yazılım, tasarım ve destek personelinin ücret istisnası tezin “teknokentte istihdam edilen personele yönelik ücret istisnası” başlığında detaylı olarak ele alınmıştır. Teknokentte alışan personelin elde ettiği kazancın tamamı ücret istisnası kapsamında olmayabilir. Bu durumunda, sadece ücret istisnasına tabi olan tutar için damga vergisi istisnası uygulanır.²⁵⁹ rneğin; A teknokentinde yer alan B şirketinde çalışan bir tasarım personelinin elde ettiği kazancın 3/2 sinin ücret istisnasına tabi olduğu bir durumda, ücret bordrosunda kazancın 3/2 si damga vergisinden istisna olurken, 3/1 i damga vergisi vergisine tabi olacaktır.

Teknokentte alışan Ar-Ge, tasarım ve destek personeline ödenen kıdem tazminatı, damga vergisi istisnasına kapsamında değerlendirilmemektedir. Çünkü kıdem tazminatı “cret” olarak kabul edilen bir ödeme değildir. Bu nedenle, işten ayrılma dolayısıyla ödenen kıdem tazminatından damga vergisi kesilmektedir.²⁶⁰

Yönetici şirket bünyesinde alışan Ar-Ge, yazılım, tasarım ve destek personelinin kazançları ücret istisnası kapsamında değildir. Bu personelin sağladığı

²⁵⁸ Koç, s.490.

²⁵⁹ Arslan, s.410.

²⁶⁰ Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı, 25.07.2012 Tarihli ve B.07.1.GİB.4.41.15.01-155.01.05.02.[1/b-2012]-163 Sayılı zelge.

kazanç gelir vergisinden istisnası olmadığı için damga vergisi istisnası uygulamasına da tabi değildir.

5.4. Damga Vergisinde Sorumluluk

DVK'da vergiye konu olan kâğıtları imzalayanların damga vergisi mükellefi olduğu düzenlenmiştir. Ancak taraflardan birinin damga vergisinden muaf olması durumunda damga vergisi ödeme yükümlülüğü kâğıtları imzalayan karşı tarafa geçmektedir. Yönetici şirket TGBK'nin uygulamasına ilişkin işlemlerden dolayı damga vergisi muafiyetine sahip olduğu için, bu kapsamda düzenlenen kâğıtlar ve işlemler bakımında damga vergisi ödeme yükümlülüğü karşı tarafa geçmektedir.

Yönetici şirketin, damga vergisi muafiyeti kapsamında doğrudan ödeme yükümlülüğü olmasa bile müteselsil sorumluluğu devam etmektedir. Damga vergisinin zamanında ödenmemesi durumunda, hesaplanan vergi ve cezalardan işlemin karşı tarafı olan mükellef ile birlikte yönetici şirketin de sorumluluğu bulunmaktadır.

Girişimciler ise sadece Ar-Ge, tasarım ve yazılım faaliyetlerinde kullanmak amacıyla ithal edilen eşyalar kapsamında damga vergisi istisnasına tabidir. Yapılan işlem damga vergisi istisnasına tabi olduğundan her iki taraf da damga vergisi ödemeyecektir.

6. GÜMRÜK VERGİSİ AÇISINDAN SAĞLANAN VERGİ TEŞVİKLERİ

Gümrük vergisi, ithalat ve ihracata konu olan eşya ve araçların ülkeye giriş ve çıkışı esnasında uygulanmaktadır.²⁶¹ Teknokentlere, gümrük vergisi konusuna giren işlemler bakımından istisnai bir uygulama getirilmiştir. Bu istisna uygulaması, teknokentte TGBK kapsamında gerçekleştirilen Ar-Ge, yenilik ve tasarım çalışmalarında kullanılmak üzere ithal edilen eşyaları kapsamaktadır.²⁶² TGBK dışında gerçekleştirilen faaliyetler gümrük vergisi istisnası dışında bırakılmıştır.

²⁶¹ Resmi Gazete Tarih ve Sayı: 4.11.1999 – 23866.

²⁶² TGBK, Ek m.2.

Teknokentte yer alan girişimciler tarafından TGBK çerçevesinde yürütülen Ar-Ge, yenilik ve tasarım çalışmalarında kullanılmak amacıyla ithal edilen eşya, öncelikli olarak bölge yönetici şirketçe teknokent yönetmeliğinin 14'üncü maddesi bakımından değerlendirilir. Yapılan değerlendirme sonucu mevzuata uygun görülen başvurular “*Tek Pencere Sistemi*” üzerinden Sanayi ve Teknoloji Bakanlığına iletilmektedir. Tek Pencere Sistemi, Gümrük ve Ticaret Bakanlığının koordinasyonunda yürütülen, çeşitli kurumların düzenlediği izin, onay ve belgelerin e-başvuru ile elektronik sistemde yapıldığı mekanizmadır. Bu sistemin işleyişinin nihai aşaması Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca kabul gören başvuruların onaylanarak, aynı sistem üzerinden Gümrük ve Ticaret Bakanlığına bildirilmesidir.²⁶³

Teknokentte yer alan firmalar için uygulanan gümrük vergisi istisnası Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetlerinde ihtiyaç duyulan bütün eşyaları içermektedir. Bu istisnanın konusu bakımından sınırlandırma yapılmadığı “eşya” tanımına giren bütün alımların istisnaya tabi tutulduğu görülmektedir

Teknokentte faaliyette bulunan girişimciler, gümrük vergisi istisna uygulaması bakımında TGBK'ya tabi olarak işlemlerini yürütmektedirler. Ayrıca belirtmek gerekir ki vergi bakımından usul kanunu GVK'dır.

7. EMLAK VERGİSİ AÇISINDAN SAĞLANAN VERGİ TEŞVİKLERİ

EVK²⁶⁴ kapsamında,

- Türkiye sınırları içerisinde bulunan binalar,
- Arazi ve arsalar,
- VUK'ta sayılan ve binaların ayrılmaz parçaları olarak kabul gören parçalar emlak vergisine tabidir.

Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklemesi Hakkında Kanun ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 12'

²⁶³ Arslan, s.412.

²⁶⁴ Resmi Gazete Tarih ve Sayı: 11.8.1970 – 13576.

inci maddesiyle yapılan düzenleme ile yönetici şirkete, teknokent sınırları içerisinde sahip olduğu taşınmazlar bakımından emlak vergisi muafiyeti sağlanmıştır. Emlak vergisi mükellefiyeti, sonradan muafiyet sağlanan binalar için bu olayların gerçekleştiği tarihi takip eden taksitten itibaren sonlanmaktadır.²⁶⁵ Muafiyetin düzenlendiği Kanun Şubat 2016’da yürürlüğe girdiği ve takip eden taksit dönemi mart ayı olduğu için bu aydan itibaren yönetici şirketin muafiyeti sonlanmaktadır.

8. TEKNOKENTLERDE HARÇ MUAFİYETİ

HK’nın 1’inci maddesinde hangi işlemler üzerinden, harç alınacağı açıkça düzenlenmiştir. Aynı Kanunun Onuncu Kısım “*Genel Muafıklar ve İstisnalar Bölümünde*” (madde 123) ise, özel kanunlar doğrultusunda harçlardan muaf tutulan kişiler ve istisna edilen işlemler bakımından HK kapsamında harç ödeme yükümlülüğünün olmadığı yer almaktadır.

TGBK’da yapılan özel düzenleme ile yönetici şirkete TGBK’nın uygulaması ile ilgili olarak yaptığı işlemler dolayısıyla harç muafiyeti getirilmiştir. Böylece özel kanunla (4691 sayılı Kanun) sadece yönetici şirketi kapsayacak şekilde harç muafiyeti getirilmiştir. Örneğin, teknokent yönetici şirketin; ana sözleşme, adres değişiklikleri, genel kurul kararlarına ilişkin ticaret siciline tescil işlemleri harçtan muafıdır.²⁶⁶

HK’da düzenlenen (1) sayılı tarifiede yer alan yargı işlemleri (keşif, haciz, teslim ve satış harcı hariç) ile (2) sayılı tarifiede yer alan noter işlemleri üzerinden harç alınmaktadır. Ancak TGBK ile teknokent yönetici şirketine sağlanan harç muafiyeti doğrultusunda, yönetici şirketin yargı ve noter işlemleri (noter onayına tabi defterlerin açılış-kapanış işlemleri, noter tebligatı, ihtar) harçtan muaf tutulmuştur.²⁶⁷

TGBK’da, teknokentte yer alan girişimciler için harç istisnası veya muafiyeti ile ilgili bir düzenlemeye yer verilmemiştir. Bu nedenle, teknokentte yer alan girişimci yaptığı iş ve işlemler bakımından HK kapsamında hareket etmek durumundadır. Örneğin; HK’nın “*Harçtan Müstesna Tutulan İşlemler*” başlıklı bölümünde (madde

²⁶⁵ Arslan, s.458.

²⁶⁶ Kayseri Vergi Dairesi Başkanlığı, 18.02.2016 Tarihli ve 50426076-155(9-2014/20-362)-38 Sayılı Özelge.

²⁶⁷ Kayseri Vergi Dairesi Başkanlığı, 18.02.2016 Tarihli ve 50426076-155(9-2014/20-362)-38 Sayılı Özelge.

59) yer alan düzenleme ile “teknokentlerde yer alan gayrimenkullerin ifraz, taksim veya birleştirme işlemleri, arsaların tahsisi nedeniyle şerhi gerektiren işlemler ile bu arsa üzerine inşa edilen binaların tahsis edilene devir ve tescili işlemleri ve cins değişikliği işlemleri” harçtan istisna edilmiştir. Böylece, teknokentte yer alan girişimci, bu madde çerçevesinde gerçekleştireceği işlemler sonucu ortaya çıkacak tapu harçlarından istisna olacaktır.²⁶⁸ Teknokent girişimcilerine TGBK ile harç istisnası verilmemiş olsa bile HK çerçevesinde istisnadan yararlanabilmektedirler. HK incelendiğinde, teknokentlere yönelik örnekte verilen istisna dışında bir teşvik düzenlenmediği görülmektedir.

9. GELİR VE KURUMLAR VERGİSİNDE SERMAYE DESTEĞİ İNDİRİMİ

16 Şubat 2016 tarihli 6676 sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile teknokentlere sağlanan sermaye desteklerine yönelik yeni bir vergisel teşvik düzenlenmesine yer verilmiştir. İlgili düzenleme ile TGBK’ya sermaye desteği indirimi eklenmiştir. Sermaye desteği:

- Bakanlıkça uygun görülen alanlarda yürütülecek projelerin finansmanında kullanılması,
- Gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri tarafından sağlanması,
- Beyan edilen gelirin ve kurum kazancının %10 u aşmaması,
- Öz sermayenin %20 sini aşmaması koşuluyla 31.12.2023 tarihine kadar beyannamede indirim konusu yapılabilir. Ancak indirim yapılacak tutarın üst sınırı 500.000 TL olarak belirlenmiştir.²⁶⁹

Ayrıca bu teşvikten yararlanan girişimcinin, iki yıl içerisinde yapılan sermaye desteğini ilgili proje kapsamında kullanması gerekmektedir. Bu süre içerisinde harcanmayan destek tutarları olması durumunda, harcanmayan meblağa denk düşen indirim nedeniyle tahsil edilemeyen vergiler gecikme faiziyle birlikte ödenmek durumundadır.

²⁶⁸ Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı, 14.03.2012 Tarihli ve B.07.1.GİB.0.06.62-HÇ:123.M-2010-107-361 Sayılı Özelge.

²⁶⁹ TGBK, Geçici m.2.

Teknokentlerde sermaye desteği, “işletmenin kuruluşu esnasında veya sonrasında ortak olmak ve sermaye koymak” şeklinde gerçekleştirilmesi durumunda indirim konusu olabilir. Diğer sermaye desteği yolları olan; hibe, Ar-Ge faaliyetleri sonucu üretilen ürünün belli bir kısmı üzerinde hak sahibi olmak şartıyla sağlanan destekler için bu indirim uygulaması geçerli değildir.²⁷⁰

İndirilecek tutar tespit edilirken gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri için farklılıklar oluşmaktadır. Gelir vergisi mükellefleri sermaye desteği indirim tutarını hesaplarken, bir takvim yılı içerisinde sağladıkları beyana tabi kazanç ve iratlardan; geçmiş yıl zararları, tüm indirim ve istisnalar düşüldükten sonra kalan tutarı dikkate almaktadır. Uygulanacak indirim tutarı bu matrahın %10 ile sınırlıdır.

Kurumlar vergisi mükellefleri ise indirim tutarını hesaplarken; ticari bilanço kar ve zararına kanunen kabul edilmeyen giderleri ekleyip geçmiş yıl zararları, tüm indirim ve istisnaları düşüldükten sonra ortaya çıkan tutarı dikkate almaktadırlar. Uygulanacak indirim tutarı, bu matrahın (kurum kazancı) %10 unu ile dönem başı öz sermayenin % 20 si ile sınırlıdır.²⁷¹

²⁷⁰ Arslan, s.415.

²⁷¹ TGBUY, m.35.

DEĞERLENDİRME VE SONUÇ

Teknoloji Geliştirme Bölgeleri, ülke düzeyinde ve ulusötesi parametrelere dayalı olarak önem kazanmaktadır. Ulusal ölçekte orta ve uzun dönemli kalkınma planları ve teknoloji politikaları ile ülke iç siyasetindeki öncelikler belirleyici olabilmektedir. Küresel ölçekteki isteklendirme ise, Endüstri 4.0 dönemi ve özellikle bilgi ve yapay zekâ teknolojilerindeki hızlı gelişme sürecinin sonucudur. Teknokentlerin teknolojik ilerlemeyi hızlandırıcı etkisiyle, devletlerin bu merkezlere ayrıcalıklar ve teşvikler yoluyla katkı yapması gereksinimi oluşmuştur.

Kamusal teşvik sistemi, SGK ödemelerinden doğrudan desteklere kadar geniş bir alanı içermektedir. Bu tez çalışmasında sınırlamaya gidilerek doğrudan vergisel teşviklere odaklanılmıştır. Mali hukuk boyutuyla teşvik ve diğer mekanizmaların etkinliklerinin incelendiği tez çalışması aşağıda yer alan önemli çıktıları ortaya koymaktadır.

A. Bilim ve Teknoloji Hedefleri Bakımından

1. Bilim ve teknoloji politikaları, mali sistem, gelir, harcama ve kaynak dağılımı üzerinde doğrudan etkiye sahiptir. Özellikle istihdam, bölgesel kalkınma ve nitelikli personelin ortaya çıkarılması ve bilgiyi kullanma düzeylerinin gelişimi teknolojik hedeflere dönük politika ve merkezlerin sonucu olarak önem kazanmaktadır. Bilimsel bilginin endüstri ile bütünleşmesi bakımından **teşvikler katalizör rolü görmektedir.**

2. Ülkelerin GSYİH içerisinde teknokentleri de kapsayan Ar-Ge faaliyetleri için ayırdıkları paylar önemli veri sunmaktadır. Yakın dönem (2017) verilerine göre, OECD ülkelerinin ayırdıkları pay ortalama %2.4 düzeyinde gerçekleşirken, Türkiye'nin ayırdığı pay %1.0 gibi düşük bir orandadır. Vergi hukuku ve teşvik boyutuyla bakıldığında, veriyi **tamamlayıcı olarak devlet katkısı, istisna ve muafiyet de eklenmek durumundadır.** Öte yandan dolaylı olarak nitelendirilebilecek bu katkı ve teşviklerin ölçümü güç olup ülkeler arasında karşılaştırmalı olarak kullanılabilecek nitelikte değildir. Bu desteklerin etkinliği tam olarak olmasa da kısmen büyüme,

endüstriyel gelişim, teknolojik bilgi kapasitesindeki artış gibi ölçümler içerisinde izlenebilir.

3. Yapay zekâ, yazılım ve program üretim süreçlerinin etkin ve verimli yürütülmesi yazılım personelinin nitelikli eğitim ve deneyimini gerekli kılmaktadır. Belirleyici niteliklerin kazanımı, yaşam boyu öğrenmeyi ve iş yaşamında sürekli eğitimi gerekli hale getirmektedir. Nitekim bu, **Teknoloji Geliştirme Bölgelerinin yüksek öğretimle dolaysız bağı**nı öne çıkaran ve bilimsel-akademik gelişmelerin hızlı biçimde teknokent çalışmalarıyla konsolide hale getirilmesini zorunlu kılan önemli gelişme parametresidir.

4. Teknokentlerin sağladığı önemli avantajlardan biri, büyük şirketlerin ötesinde kuluçka merkezleri ve benzeri organizasyonlarla, ‘genç girişimci’ olarak tanımlanan ve görece **yüksek sermayeye sahip olmayan bileşenin** teknoloji ve artı-değer üretme sürecine dâhil edilmesidir. Ülkemizde de kuluçka merkezlerinin TGBK’da yer bulması bilim ve teknoloji politikaları kapsamında atılan önemli bir adım olarak değerlendirilmelidir.

5. Belirli ve düzenli ilerleme hızına sahip teknoloji üretim süreçlerine ek olarak özellikle sağlık sektöründe güncel ve dönemsel taleplerin sonucu olarak ortaya çıkan cihaz ihtiyacının karşılanmasında teknokent ve Ar-Ge merkezlerinin rolü önem kazanmıştır. Nitekim bu merkezlerin bünyesinde kurulan şirketlerin **pratik problemlere çözüm üretebildikleri** görülmektedir. Özellikle 2020 yılında yaygınlık kazanan ve tüm dünyayı etkileyen Covid-19 salgınında hastalık belirtisi taşıyan (pozitif) kişilerin tespitine yönelik olarak geliştirilen **tanı kitleri** önemli bir örnek oluşturmuştur. Nitekim Silikon Vadisinin bir bölümünü oluşturan Menlo Park’ta tanı işlemini hızlandıran kitler çeşitli ülkelerin sağlık kuruluşlarınca sertifikalandırılarak kullanıma alınmıştır. Benzer biçimde **aşı çalışmaları** da, biyoteknoloji şirketleriyle kamusal işbirliklerinin başarısı olarak kaydedilmiş ve yüksek teşviklerin sonucu olarak ortaya çıkmıştır.

6. Yakın dönemde birçok ülkele eş zamanlı olarak ülkemizde de “yazılımcı geliştirme” projeleri ön plana çıkmaktadır. Orta öğretimden itibaren ve Yazılım

Mühendisliği bölümlerinin artırılmasıyla desteklenen genel sürecin yükseköğretime ve teknokentlere de katkısı olması beklenebilecektir. Öte yandan, bilgi ve teknoloji üretme personel katkısının üst düzey nitelik ihtiyacı taşıması, genel ve milyonları kapsayan planlamalardan öte seçilmiş ve özel eğitime tabi tutulmuş genç işgücün katkısını ortaya koymak bakımından öne çıkmaktadır. Bu aşamada, personel artışının sonucu olarak vergi teşviklerine ek olarak doğrudan **özel ve kamu burslarının artırılması ve işlevli biçimde sunulması** önem taşımaktadır.

B. Vergi Hukuku ve Vergi Politikaları Bakımından

1. Teknokent faaliyetlerinin anayasa ve uluslararası hukuk başta olmak üzere ticaret hukukuyla genel boyutta bağlantıları bulunmaktadır. Faaliyetlerin denetimi ve teşviki yönünden bakıldığında, kamu gelir ve giderlerini konu alan mali hukukla doğrudan bağlantı kurulması kaçınılmaz olmaktadır. Kurumlar Vergisi Kanunu ve Gelir Vergisi Kanunu öncelikli olarak değer kazanmaktadır. Katma Değer Vergisi Kanunu, Gümrük Vergisi Kanunu, Damga Vergisi Kanunu, Emlak Vergisi Kanunu ve Harçlar Kanunu ile teknokent çalışmaları arasında da ilişkiler söz konusudur. Bu vergisel uygulamalar ve etkileşimler; çalışmaların verimliliği, bilgi-teknoloji üretimi ile hukuksal metin ve uygulamalar arasındaki yakın ilişkiyi ortaya koymaktadır. Bu ilişki, isteklendirme yanında düzenleme ve kontrol yönleriyle de belirleyici öneme sahiptir. Dolayısıyla kanun koyucunun, şeklen ve genel bakış açısıyla mevzuat düzenlemeleri yapmaktan öte, **bilgi ve teknoloji üretim süreçlerinin dinamik ve çok boyutlu yönünü farkında olarak düzenleme yapması** gerekmektedir.

2. Teknokentlerde yer alan gerçek ve tüzel kişi girişimcilere sağlanan gelir vergisi ve kurumlar vergisi istisnası kapsamına, bölgede gerçekleştirilen Ar-Ge, yazılım ve tasarım faaliyetlerinden sağlanan kazançlar girmektedir. Ancak Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu ve teknokent yönetmeliği incelendiğinde hangi çalışmaların, Ar-Ge, yazılım ve tasarım faaliyetleri bünyesinde yer alacağı açıkça düzenlenmemiştir. Bu nedenle uygulamada karışıklık yaşandığı ve sorunun vergi dairelerince verilen görüşler yoluyla çözüme ulaştırıldığı görülmektedir. Bu düzlemde, **hangi çalışmaların Ar-Ge kapsamında olduğunun açıkça düzenlenmesi** teknokentte yer alan vergi mükelleflerine kolaylık sağlayarak belirsizliği ortadan kaldıracaktır.

3. 4691 sayılı TGBK’da, teknokentte yer alan girişimcilerce yürütülen Ar-Ge, yazılım ve tasarım faaliyetlerinin sadece teknokentte gerçekleştirilmesi koşuluyla kurumlar ve gelir vergisi istisnasından yararlandırılabilmesi düzenlenmiştir. Belirli bölümünün teknokent dışında gerçekleştirilmesi gereken çalışmalara vergi teşviki boyutuyla bakıldığında da; kamusal teşvik yerine dış kaynakların sağlanması zorunluluğu ortaya çıkmaktadır. Ar-Ge ve yazılım çalışmalarına dünya ölçeğinde de bakıldığında, gerek üniversitelerde ve gerekse de TGB’lerde araştırma kaynaklarının bir bölümünün büyük şirketler ve uluslararası bilimsel fonlardan sağlandığı görülmektedir. Kamu bütçesini etkilememe ve çalışmaların ulusötesi nitelik denetimine tabi tutulması bakımından, **vergi istisna ve muafiyetlerinin yerine geçecek kaynakların girişimciler tarafından sağlanması** önem kazanmaktadır.

4. Teknokentlere sağlanan vergisel teşviklerin önemli boyutlarından biri bu merkezlerde faaliyette bulunan girişimcilerin desteklenmesidir. Merkez veya şube olarak teknokentlerde yerleşik halde bulunan girişimcilerin önemli bir bölümü kurumlar vergisi mükellefi olup, uygulanan kurumlar vergisi teşvikleri ön plana çıkmaktadır. Teknokent kurumlar vergisi teşviklerinin esas ve sınırları Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu ve uygulama yönetmeliğiyle belirlenmesine rağmen dinamik ve güncel işleyiş geçmişte Bakanlar Kurulu Kararları ve güncel olarak Cumhurbaşkanlığı Kararıyla desteklenmektedir. **Bürokratik işleyişi kısaltan uygulamaların anayasal ve kanuni çerçeveye oturtulması** gerekmektedir.

5. Teknokentlere gelir vergisi yönüyle bakıldığında ücretlere uygulanan gelir vergisi stopaj istisnası ön plana çıkmaktadır. Bu uygulama, isteklendirmeye dönük nitelikli teknik personel katkısını artırmaya dönük olarak anlam yüklenmektedir. Nitekim, öğretim elemanlarının şirket bağılılığı bulunmadan sağlayacağı katkılar (danışmanlık hizmeti) sonucu elde edilecek ücret gelirinin istisna kapsamına alınması yararlı olabilecektir. Bu aşamada **üniversite personelinin endüstri ile ilişkilerinin etik çerçeveye oturtulması** zorunludur.

6. Yönetici şirkete sağlanan kurumlar vergisi istisnasının kapsamı uygulama yönetmeliğinde “4691 sayılı Kanunun uygulamasına yönelik her türlü faaliyet” olarak belirlenerek genel ifade kullanılmaktadır. 1 Nolu KVK Tebliğinde ise kapsam, 4691

sayılı Kanun doğrultusunda teknokentin kurulması, yönetilmesi ve işletilmesinden sağlanan gelirler olarak tanımlanmıştır. Uygulamaya bakıldığında, bu alanlar net olarak sayılmadığından yönetici şirketin hangi faaliyetlerinin istisna kapsamında olduğu konusunda karışıklık yaşandığı ve sorunun vergi dairelerince verilen özeldelerle çözülmeye çalışıldığı görülmektedir. Bu nedenle, yönetici şirketin hangi faaliyetlerinin istisna kapsamında olduğunun mevzuatta açıkça düzenlenmesi **uygulamada birliği sağlayarak belirsizliği çözecek** önemli bir adım olabilecektir.

7. Ülkemiz hukuksal metinlerinde sıkça kullanılan ve sonuçta keyfiyet yaratma niteliği taşıyan ‘benzeri’ ifadesinin teknokentler ile ilgili mevzuatta da açık kapı bırakarak sorun oluşturma potansiyeline sahip olduğu değerlendirilebilir. Nitekim, kanunda destek personeli için; Ar-Ge, yazılım ve tasarım faaliyetlerinde çalışan yönetici, teknik eleman, işçi, sekreter ve benzeri personel şeklinde bir tanımlama yapılmıştır. *Benzeri* ifadesi kapsamına hangi personelin dâhil edileceği konusunda belirsizlik, uygulama da karmaşıya yol açabilmektedir. Örneğin bir muhasebecinin destek personeli olup olmadığı konusu özeldıyla çözüme ulaştırılmıştır. **Destek personeli tanımlamasına dâhil olan meslek gruplarının net biçimde düzenlenmesinin** gerekliliği bulunmaktadır.

8. KDV istisnası, Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu ve uygulama yönetmeliğinde süre olarak gelir ve kurumlar vergisi istisnası ile sınırlandırılmaktadır. Süre olarak benzerlik gösterse de kurumlar ve gelir vergisi istisnası kapsamının KDV istisnasına göre daha geniş tutulduğu görülmektedir. Nitekim kurumlar ve gelir vergisi kazanç istisnası, Ar-Ge, yazılım ve tasarım çalışmalarının tümünü kapsamaktadır. Ancak KDV istisnası mevzuatta tanımlı yazılım teslimleri ve bazı makine ve teçhizat alımlarında uygulanmaktadır. Böylece, farklı işlemler üzerinden alınan üç temel vergi (kurumlar, gelir ve katma değer vergileri) arasında ayırım yapılması mali hukuk yönüyle anlamlı görünmemektedir. **Ar-Ge çalışmalarının KDV istisnasına tabi olması** teşvik açısından katkı sağlayacaktır.

9. Damga vergisi teşvikinin, yönetici şirketin 4691 sayılı kanunun yürütülmesine ilişkin işlemleri, girişimcilerin Ar-Ge, yazılım ve tasarım faaliyetlerin kullanmak üzere ithal edilen eşyalar kapsamında düzenlenen kâğıt ve işlemlere ve Ar-

Ge, yazılım, tasarım ve destek personelinin ücretlerine yönelik olarak uygulandığı görülmektedir. Teknokentte yer alan girişimcilerce yürütülen Ar-Ge, yazılım ve tasarım faaliyetleri DV istisnası kapsamına alınmamıştır. 5746 sayılı Kanunda her türlü Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerine damga vergisi istisnası sağlanmıştır. 4691 sayılı TGBK'da Ar-Ge, yazılım ve tasarım faaliyetlerinin damga vergisi istisnası kapsamına alınmaması bir eksiklik olarak değerlendirilebilir. Nitekim teknokentler yeni teknoloji üretimi ve Ar-Ge faaliyetlerinin artırılması amacı ile kurulan bölgelerdir. Teknokentlerde yürütülen **Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerinin damga vergisi istisnası kapsamına alınması** yararlı olacaktır.

10. Mali ve hukuki denetimin etkili biçimde yapılmasını engelleyen temel yaklaşım, Ar-Ge faaliyetlerini aksatılmaması ve esnek bir çerçevede ele alınması genel politikasına dayanmaktadır. TGB'lerde yer alan girişimciler ve bölge çalışanları mali yönden Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından denetlenmektedir. Öte yandan şirket ve proje bütçelerinin artışı ve vergi hukukunun çok boyutluluğu yanında **belirli çıkar gruplarının bu yarı kamusal merkezlerde hâkimiyet kurmasının engellenmesi katı ve sürekli denetimi zorunlu hale** getirmektedir.

KAYNAKLAR

Kitaplar:

- Akçomak, İbrahim Semih, Erkan Erdil, Murat Tiryakioğlu ve Mehmet Teoman Pamukçu. **Bilgi, Bilim, Teknoloji ve Yenilik, Bilim Teknoloji ve Yenilik – Kuramlar ve Politika içinde.** İstanbul: Bilgi Üniversitesi Yayınları, 2016.
- Aktaş, Alp. **Teknoloji Serbest Bölgesi'nde Uygulanan İstisna, Muafiyet ve Destekler.** 1. Basım, İstanbul: On İki Levha Yayıncılık, 2014.
- Arslan, Cem. **Ar-Ge, Tasarım ile Teknokentlerde Vergi ve Muhasebe Uygulamaları.** 3. Baskı, Ankara: Anıl Grup Matbaacılık Yayıncılık, 2018.
- Ateş, Leyla. **Yatırım Vergi Teşvik Politikasının Hukuki Çerçevesi.** 1. Basım, İstanbul: On İki Levha Yayıncılık, 2017
- Ayhan, Rıza. Hayrettin Çağlar ve Mehmet Özdamar. **Şirketler Hukuku – Genel Esaslar.** 2. Basım, Ankara: Yetkin Hukuk Yayınları, 2020.
- Başaran Yavaşlar, Funda. **20 Soruda Türkiye'de Temel Vergi Hukuku.** 1. Basım, Ankara: Adalet Yayınevi, 2017.
- Bernstein, Henry. **Tarımsal Değişimin Sınıfsal Dinamikleri.** Oya Köymen (çev.). 1. Basım, İstanbul: Yordam Yayınevi, 2010.
- Bilici, Nurettin ve Adem Bilici. **Mali Hukuk.** 2. Basım. Ankara: Savaş Yayınevi, 2016.
- Cansız, Mehmet. **2023'e Doğru Türkiye Teknoparkları.** Ankara: Kalkınma Bakanlığı, (2017).
- Çaltekin, Mehmet. **Teknoloji Geliştirme Bölgeleri ile Ar-Ge ve Tasarım Merkezlerinde Vergi ve Sosyal Güvenlik Uygulamaları.** 2. Basım. İstanbul Yayınevi, 2018.
- Değer, Nuri. **En Son Şekliyle Damga Vergisi.** 4. Basım, Nuri Ankara: Seçkin Yayıncılık, 2016.
- Duran, Mustafa. **Teşvik Politikaları ve Doğrudan Sermaye Yatırımları.** Ankara: Başbakanlık Hazine Müsteşarlığı Genel Müdürlüğü, Araştırma ve İnceleme Dizisi, (33), 2003, s.24.
- Erol, Ahmet. **Türk Vergi Sistemi ve Vergi Hukuku.** 5. Basım, Ankara: Adalet Yayınevi, 2018.
- Galar Pascual, Diego, Pasquale Daponte ve Uday Kumar. **Handbook of Industry 4.0 and Smart Systems.** 1. Basım, Boca Raton: CRC Press, 2019.

- Global Danışmanlık. **Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Mali Uygulamalarında Yeni Dönem**. 3. Basım, 2016.
- Gilchrist, Alasdair. **Industry 4.0: The Industrial Internet of Things**. 1. Basım, New York: Apress, 2016.
- Giray, Filiz. **Vergi Teşvik Sistemi ve Uygulamaları**. 3. Basım, Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım, 2016.
- Habermas, Jurgen. **İdeoloji Olarak Teknik ve Bilim**. Mustafa Tüzel(çev.). 5. Basım, İstanbul: Yapı Kredi Yayınları, 2004.
- Mutluer, Kamil, Erdoğan Öner ve Ahmet Kesik. **Bütçe Hukuku**. 4. Basım, İstanbul: İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları, 2018.
- OECD, **OECD Reviews of Innovation Policy: Slovenia 2012**, OECD Publishing, 2012.
- Öncel, Mualla, Ahmet Kumrulu ve Nami Çağan, **Vergi Hukuku**, 26. Basım, Ankara: Turhan Kitapevi, 2017.
- Özdoğan, Bahar. **Serbest Bölgeler**. 1. Basım, Ankara: Siyasal Kitapevi, 2006.
- Saban, Nihal. **Vergi Hukuku**. 8. Basım, İstanbul: Beta Yayınevi, 2016.
- Sakal, Mustafa ve Habip Demirhan.“Bölgesel Politikalar Eksenindeki Değişim Sürecinde Türkiye’de İzlenen Bölgesel Kalkınma Politikalarının Analizi”, Mine Nur Bozdoğan(Ed.),**Türkiye’de Bölgesel Kalkınma ve Teşvik Politikaları** içinde Ankara: Nobel Akademik Yayıncılık, 1. Basım, 2014, ss.179-208.
- Sezgin, Bülent. **Kurumlar Vergisi Kanunu Yorum ve Açıklamaları**. 2. Basım, Ankara: Adalet Yayınevi, 2018.
- Soydan, Başar. **Türk Vergi Hukukunda Vergi İncelemesi**. 1. Basım, İstanbul: On İki Levha Yayıncılık, 2015.
- Şensen, Fikret. **İktisada Farklı Bir Giriş**. 2.Basım. İstanbul: İletişim Yayınları, 2018.
- Şenyüz, Doğan, Mehmet Yüce ve Adnan Gerçek. **Vergi Hukuku (Genel Hükümler)**. 9.Basım. Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım, 2018.
- Şenyüz, Doğan, Mehmet Yüce ve Adnan Gerçek. **Türk Vergi Sistemi**. 15.Basım. Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım, 2018.
- Tanör, Bülent ve Necmi Yüzbaşıoğlu. **Türk Anayasa Hukuku**. 18. Basım. İstanbul: Beta Yayınevi, 2019.

Tonak, E. Ahmet. “İktisadi Büyüme Ulusların Zenginliğinin Artması mı Demektir?”, A.H.Köse, F.Şenses ve E.Yeldan(Ed). **Küresel Düzen: Birikim, Devlet ve Sınıflar** içinde, İstanbul: İletişim Yayınları, 5. Basım, 2011, s.s.145-162.

Sürekli Yayınlar:

Acinöroğlu, Serkan. “Genel Olarak Vergi Teşviklerinin Ekonomi Üzerine Etkinliği”. **Uluslar arası İktisadi ve İdari İncelemeler Dergisi**. Cilt.1, Sayı.2, Ocak 2009, ss.147-169.

Akdoğan Gedik, Melek. “Vergi Teşvik Araçları ve Yatırım: OECD Ülkeleri İçin Bir Değerlendirme”. **Çukurova Üniversitesi SBE Dergisi**. Cilt.28, Sayı.2, Ocak 2019, ss.421-435.

Alan, Gülseli Aygöl. “Türkiye’de Yeni Nesil Üniversiteler”. **Maltepe Üniversitesi İletişim Fakültesi Dergisi**. Cilt.3, Sayı.2, Kasım 2016, ss.105-118.

Arıkan, Zeynep ve Ahmet İnneci. “Vergilendirilebilir Gelir ve Gelir Vergisinde Üniter Yapıyı Bozan Uygulamalar”, **Sosyoekonomi**, Cilt.24, Sayı.30, Kasım 2016, ss.11-28.

Başlar, Kemal. “Gümrük Birliği Anlaşması’nın (1/95 Sayılı Ortaklık Konseyi Kararı’nın) Hukuksal Niteliği”. **Ankara Avrupa Çalışmaları Dergisi**. Cilt.4, Sayı.1, Güz 2004, ss. 151-198.

Batırel, Ömer Faruk. “Dünya Ticaret Örgütü Üyeliği, Dış Ticaret Vergileri ve Türkiye Uygulaması”. **Journal of Life Economics**. Cilt.3, Sayı.4, Ekim 2016, ss.1-8.

Batırel, Ömer Faruk. “Vergi Harcamaları, Mali Saydamlık İlkesi ve Anayasaya Uygunluk”. **İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi**, Cilt.12, Sayı.24, Ekim 2013, ss.13-20.

Bayram, Salih. “Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Uygulanan Vergisel Teşvikler”. **Vergi Dünyası**. Sayı.269, Ocak 2004, ss.86-91.

Bengisu, Murat. “Türkiye’de Teknoloji Geliştirme Merkezleri ve Teknoparkların Teknolojik Yeniliğe Katkısı ve Başarı Etkenleri”. **Yöneylem Araştırması/Endüstri Mühendisliği XXIV Ulusal Kongresi**. Gaziantep: YA/EM, 15-18 Haziran 2004.

Benk, Serkan. “Vergisel Teşvikler Doğrudan Yabancı Sermaye Yatırımları”. **Vergi Sorunları Dergisi**. Sayı.206, Kasım 2005, ss.183-191.

Muharrem Çakır ve Arkan Yusufoglu, “Teknoloji Geliştirme Bölgelerine Sağlanan Teşvikler ve Ekonomiye Etkisinin Değerlendirilmesi”, **Banka ve Finans Hukuku Dergisi**, Cilt.5, Sayı.20, Ocak 2016, ss.1473-1492.

- Çelik, Fatih. “Yerel Kalkınmada Teknopark Modeli”. **Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi**. Cilt.21, Sayı.4, Aralık 2019, ss.1112-1129.
- Çeliktas, Melih Soner, Görkem Sonlu, Serkan Özgel ve Yusuf Atalay. “Endüstriyel Devrimin Son Sürümünde Mühendisliğin Yol Haritası”, **Mühendis ve Makine**. Cilt.56, Sayı.662, Mart 2015, s.s. 24-34.
- Demirli, Yunus. “Türkiye’de Teknoparklara Yönelik Teşvikler ve Teknoparkların Bilim ve Teknoloji Kapasitesine Katkısı”. **Maliye Dergisi**. Sayı.166, Ocak-Haziran 2014, ss.95-114.
- Demir, Alaattin. “AB Ülkeleri ile Türkiye’de Ar-Ge ve Yenilik Teşviklerinin Karşılaştırılması”. **Mali Hukuk Dergisi**. Cilt.14, Sayı.159, Mart 2018, ss.773-792.
- Demir, Alaattin. “20 Soruda Ücret Geliri”. **Mali Hukuk Dergisi**. Cilt.14, Sayı.159, Mart 2018, ss.899-922.
- Dilsiz, Burak ve Mert Fırat. “Teknokentlerde Vergi Uygulamaları”, **Anadolu Bil Meslek Yüksekokul Dergisi**. Cilt.13.Sayı.52, Mart 2018, ss.1-16.
- Eyuboğlu, Dilek. “2000’li Yıllarda Organize Sanayi Bölgelerimiz”. **Verimlilik Dergisi**. Sayı.3, Ocak 2005, ss.49-81.
- Geray, Cevat. “Bölgesel Gelişme İçin Planlama ve Örgütlenme”. **Ankara Üniversitesi SBF Dergisi**. Cilt.52, Sayı.1, Ocak 1997, ss.299-312.
- Göker, Cenker. “Yönlendirici Vergilendirme”. **Marmara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Hukuk Araştırmaları Dergisi**. Cilt.17, Sayı.3-4, Ekim 2011, ss. 9-30.
- Göçer, İsmet, Hüseyin Kutbay, Cemalettin Gerede ve Recep Aslan. “Vergi Teşviklerinin Ar-Ge ve İnovasyona Etkisi: Panel Bütünleşme ve Yenilik Analizi”, **Maliye Dergisi**. Sayı.167, Temmuz-Aralık 2014, ss.163-183.
- Gursun, Günay Deniz ve Nazan Akan. “Teknokentlerde Girişimcilere Sağlanan Yararlar Vergisel Boyutta İncelenmesi ve Bir Uygulama”, **Mali Çözüm Dergisi**. Sayı.145, Ocak-Şubat 2018, ss. 41-54.
- Gümüş, Erhan. “Son Değişiklikler Çerçevesinde Yeni Teşvik Sistemi”. **Mali Çözüm Dergisi**. Cilt.115, Sayı.1, Ocak-Şubat 2013, ss.89-132.
- Gürler Hazman, Gülsüm. “Türkiye’de Mali Nitelikli Teşviklerin Doğrudan Yabancı Sermaye Üzerinde Etkisi: Toda-Yamamoto Nedensellik Analizi Çerçevesinde Değerlendirme”. **Maliye Dergisi**. Sayı.158, Ocak-Haziran 2010, ss.262-277.
- Kayalıdere, Gül. “Türkiye’nin Teknoloji Politikalarında Teknoparkların Önemi ve Teknoparklara Yönelik Vergi Avantajları”. **Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi**. Cilt.1, Sayı.2, Ocak 2014, ss.75-95.

- Karakoç, Yusuf. “Anayasal Vergilendirme İlkeleri Üzerine Bir Değerlendirme”. **Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi**. Cilt.15, 2013, ss.1259-1308.
- Karakurt, Alper. “Küresel Kriz Ortamında Yatırım Teşvikleri”. **Ankara Üniversitesi SBF Dergisi**. Cilt.65, Sayı.2, Şubat 2010, ss. 143-164.
- Kayaalp, Barış. “Asgri Geçim İndirimi ve Türkiye İle AB Uygulaması”. **Mali Hukuk Dergisi**. Cilt.9, Sayı.100, Nisan 2013.
- Kılıç, Ali ve Ümit Ayvaz. “Üniversite-Sanayi-Devlet İşbirliğinin Sağlayıcısı Olarak Teknoparklar ve Teknoloji Transferleri İşbirliklerinde Mevcut Durum”, **Savunma Bilimleri Dergisi**. Cilt.10, Sayı.2, Kasım 2011, ss.58-79.
- Koç, Özgür Emre. “İçsel Büyüme/Teknoloji Yoğun Büyüme Modelleri Kapsamında Türkiye’de Teknoloji Geliştirme Bölgelerine Yönelik Vergi Uygulamaları”. **Manisa Celal Bayar Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi**. Cilt. 25, Sayı.2, Ağustos 2018, ss.477-499.
- Korkmaz, Suna. “Türkiye’de Ar-Ge Yatırımları ve Ekonomik Büyüme Arasındaki İlişkinin Var Modeli ile Analizi”. **Journal of Yaşar University**. Cilt.5, Sayı.20, Haziran 2010, ss.3320-3330
- Öçal, Mehmet ve Adem Korkmaz. “Bir Sosyal Politika Analizi: Türkiye’de Asgari Ücret Uygulaması”, **Sosyal Siyaset Konferansları Dergisi**. Sayı.76, Temmuz 2019, ss.181-212.
- Özdemir, Yavuz ve Güner Koç Aytakin. “Avrupa Birliği (AB) Gümrük Birliği’nin Türkiye Ekonomisine Etkileri”, **Ufuk Üniversitesi SBE Dergisi**. Cilt.5, Sayı.9, Eylül 2019, ss.45-59.
- Özgenç, Zeynep ve B. A. Mohammed. “Milletlerarası Elektronik Ticari Tahkimde Kanunlar İhtilafı Meseleleri”, **Uluslararası Sosyal Araştırmalar Dergisi**. Cilt.12. S.63, Nisan 2019, ss.1331-1340.
- Öner, Engin. “Niçin Vergi Teşvikleri”. **Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi**. Cilt.16, Sayı.3-4, Ekim 2002, ss.97-119.
- Paniccia, Paola M.A. and Silvia Baiocco. “Co-Evolution of the University Technology Transfer:Towards a Sustainability-Oriented Industry:Evidence from Italy”, **Sustainability**. Vol.10,4675,December 2018, ss.1-29.
- Saraç, Özgür. “Vergi Harcamaları ve İktisadi Etkileri”. **Maliye Dergisi**. Sayı.159, Temmuz-Aralık 2010, ss.262-277.
- Sevsay, Hakan, Mustafa Mıynat ve Hüseyin Aktaş. “Teknoloji Geliştirme Bölgesi Yatırımları Finansman Modellerinin Değerlendirilmesi”, **Manisa Celal Bayar Üniversitesi İİBF-Yönetim ve Ekonomi**. Cilt.24, Sayı.2, Temmuz 2017, ss.447-467.

- Siverekli Demircan, Esra. “Vergilendirmenin Ekonomik Büyümeye ve Kalkınmaya Etkisi”, **Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi**. Sayı.21, Temmuz-Aralık 2003, ss.97-116.
- Tatar Candan, Güzide ve Volkan Yurdadoğ. “Türkiye’de Maliye Politikası Aracı Olarak Teşvik Politikaları”, **Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi**. Sayı.27, Ocak 2017, ss.150-173
- Tüm, Kayahan ve Sevi Dokuzoğlu. “4691 Sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu Kapsamında Sunulan Teşviklerin Vergisel Boyutunun İncelenmesi”, **İşletme ve İktisat Çalışmaları Dergisi**. Cilt.8, Sayı.1, Ocak 2020, ss.14-29.
- Umutlu, Göknur, Neda Alizadeh, ve A. Yakup Erkılıç. “Maliye Politikası Araçlarından Borçlanma ve Vergilerin Ekonomik Büyümeye Etkileri”, **Uludağ Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi**. Cilt.30, Sayı.1, Ocak 2011, ss.75-93.
- İçmen, Murat. “Gelir Vergisi Kanunundaki Vergi Harcamalarının Vergi Adaleti Bağlamında Değerlendirilmesi”, **Mali Hukuk Dergisi**, Cilt.16, Sayı.188, Ağustos 2020, ss.2195-2214.
- Yıldırım Özcan, Kübra. “Büyüme Kutupları Teorisi Bağlamında Türkiye’deki OSB’lerin Tarihsel Gelişimi ile Fiziksel ve Ekonomik Özellikleri”. **Verimlilik Dergisi**. Sayı.1, Ocak 2020, ss.143-181
- Yılmaz, Neslihan ve Mine Biniş. “Bölgesel Girişimcilik Faaliyetlerinin Mali Teşvik Uygulamaları Açısından Değerlendirilmesi”, **Mali Çözüm Dergisi**. Cilt.156, Sayı.29, Kasım-Aralık 2019, ss.53-71
- Yülek, Murat ve Gülesin Sena Daş. “Kobi’lerin Yenilikçi Kapasitelerini Geliştirecek Desteklerin Kavramsal Bir Model Önerisi: Yenilikçilik Profillerine Dayalı Bir Yaklaşım”, **Ege Akademik Bakış**. Cilt.16, Sayı.3, Temmuz 2016, ss.555-571.

Raporlar, Planlar:

- TC. Başbakanlık Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı. **Birinci Beş Yıllık Kalkınma Planı (1963-1967)**. Ankara, 1963.
- TC. Başbakanlık Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı. **İkinci Beş Yıllık Kalkınma Planı (1968-1972)**. Ankara, 1968.
- TC. Başbakanlık Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı. **Üçüncü Beş Yıllık Kalkınma Planı (1973-1977)**. Ankara, 1973.
- TC. Başbakanlık Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı. **Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı (2001-2005)**. Ankara, 2001.

TC. Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı. **On Birinci Beş yıllık Kalkınma Planı(2019-2023)**. Ankara, 2019.

Hazine ve Maliye Bakanlığı Gelir Düzenlemeleri Genel Müdürlüğü, **Vergi Harcamaları Raporu**, Ankara, 2018.

Gelir İdaresi Başkanlığı, **Ücret Geliri Elde Edenler İçin Vergi Rehberi**, Ankara, 2017.

Gelir İdaresi Başkanlığı, **GATT Bilgilendirme Rehberi**, Ankara, 2009.

Mevzuat:

1982 Türkiye Cumhuriyeti Anayasası.

4691 Sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu, **Resmi Gazete:** 06.07.2001- 24454.

3218 Sayılı Serbest Bölgeler Kanunu, **Resmi Gazete:**15.06.1985 – 1785.

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu, **Resmi Gazete:**14.02.2011-27846.

4562 Sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanunu, **Resmi Gazete:** 15.04.200 – 24021.

213 Sayılı Vergi Usul Kanunu, **Resmi Gazete:**12.01.1961-10705.

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu, **Resmi Gazete:** 06.01.1961 – 10700.

3065 sayılı Damga Vergisi Kanunu, **Resmi Gazete:** 02.11.1984 – 18563.

1319 Sayılı Emlak Vergisi Kanunu, **Resmi Gazete:** 11.08.1970 – 13576.

2914 Yükseköğretim Personel Kanunu, **Resmi Gazete:** 13.10.1983 – 18190.

2547 Sayılı Yüksek Öğretim Kanunu, **Resmi Gazete:** 06.11.1981 – 17506.

2942 Sayılı Kamulaştırma Kanunu, **Resmi Gazete:** 08.11.1983 -18215.

3194 Sayılı İmar Kanunu, **Resmi Gazete:** 09.05.1985 – 18749.

3194 Sayılı İmar Kanunu, **Resmi Gazete:** 09.05.1985 – 18749

488 Damga Vergisi Kanunu, **Resmi Gazete:** 11.07.1964 – 11751.

4458 Sayılı Gümrük Kanunu, **Resmi Gazete:** 04.11.1999 – 23866.

492 Sayılı Harçlar Kanunu, **Resmi Gazete:** 17.7.1964 – 11756

1319 Sayılı Emlak Vergisi Kanunu, **Resmi Gazete:** 11.08.1970 – 13576.

- 5520 Kurumlar Vergisi Kanunu, **Resmi Gazete:** 13.06.2006 – 26205.
- 6769 Sınai Mülkiyet Kanunu, **Resmi Gazete:** 10.01.2017 – 29944
- 4708 Yapı Denetimi Hakkında Kanun, **Remi Gazete:** 13.07.2011 – 24461.
- 4875 Sayılı Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu, **Resmi Gazete:**17.06.2003 – 25141.
- 5846 Sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Hakkında Kanun, **Resmi Gazete:**13.12.1951 – 1981.
- 4054 Sayılı Rekabetin Korunması Hakkında Kanunu, **Resmi Gazete:**13.12.1994 – 22140.
- 3568 Sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu, **Remi Gazete:**13.06.1989 – 20194.
- 5846 Sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Hakkında Kanun, **Resmi Gazete:**13.12.1951 – 1981.
- .Vergi Kanunları ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun, **Resmi Gazete:** 27.03.2018 – 30373.
- Araştırma Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun ile Bazı Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun, **Resmi Gazete:**16.02.2016 – 29636.
- 5746 Sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun, **Resmi Gazete:**12.03.2008-26814.
- Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun, **Resmi Gazete:** 12.03.2011 – 27872.
- 4817 Sayılı Yabancıların Çalışma İzinleri Hakkında Kanun, **Resmi Gazete:**06.03.2003 – 25040.
- 4857 Sayılı İş Kanunu, **Resmi Gazete:**10.06.2003 – 25134.
- 2429 Sayılı Ulusal Bayram ve Genel Tatiller Hakkında Kanun, **Resmi Gazete:** 19.03.1981 – 17284.
- 7104 Sayılı Katma Değer Kanunu ve Bazı Kanunlar ile 178 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun, **Resmi Gazete:**06.04.2018 – 30383
- Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerin Tanımı, Nitelikleri ve Sınıflandırılması Hakkında Yönetmelikte Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik (24.06.2018)
- Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerin Tanımı, Nitelikleri ve Sınıflandırılması Hakkında Yönetmelik (18.11.2005)

Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Kararda Değişiklik Yapılmasına Dair Karar (07.08.2019)

Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname, (08.06.2011)

Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Uygulama Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik (22.02.2018)

Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği (10.08.2016)

Bireysel Katılım Sermayesi Hakkında Yönetmelik (15.03.2013)

1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (03.04.2007)

4691 Sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun Geçici 2 inci Maddesine İlişkin Kararın Yürürlüğe Konulması Hakkında Karar (19.10.2017)

11/09/2017 Tarihli ve 2017/10821 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının Eki Kararda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Karar (31.08.2018)

2016/9091 sayılı Ar-Ge veya Tasarım Merkezleri ile Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Çalışan Ar-Ge veya Tasarım Personelinin Merkez ya da Bölge Dışındaki Faaliyetlerine İlişkin Ücretlerin Gelir Vergisi Stopajı Teşviki Kapsamından Değerlendirilmesi Hakkında Karar (18.08.2016)

265 SeriNo'lu Gelir Vergisi Genel tebliği (04.12.2007)

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği (26.04.2014)

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (15.02.2019)

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (05.06.2018)

Özelgeler:

Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı, 15.09.2010 Tarihli ve B.07.01.G.İ.B.04.06.01-210-KVK-10-572 Sayılı Özelge

Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı, 14.03.2012 Tarihli ve B.07.1.GİB.0.06.62-HÇ:123.M-2010-107-361 Sayılı Özelge.

Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı, 25.07.2012 Tarih ve B.07.1.GİB.4.41.15.01-155.01.05.02.[1/b-2012]-163 Sayılı Özelge

Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı, 18.09.2013 Tarihli ve 38418978-120[61-13/ 12]-1035 Sayılı Özelge.

Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı; 17.04.2014 Tarihli ve 84974990-130[Geçici 20-2012-03]-381 Sayılı Özelge.

Ankara Vergi Dairesi, 30.05.2017 Tarihli ve 84974990-130[KDV:2/H/Geç.20-2016/07]-174156 Sayılı Özelge.

Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı, 25.01.2019 Tarihli ve 84974990-130(KDV/2/İ/GEÇ/20/2016/06)-35748 Sayılı Özelge.

Erzurum Vergi Dairesi Başkanlığı; 23.12.2010 Tarihli ve B.07.1.GİB.4.25.15.01-2010-KDV-1303-2-16 Sayılı Özelge.

Erzurum Vergi Dairesi Başkanlığı, 14.05.2013 Tarihli ve 300945508-155(1-2013/1.2)-18 Sayılı Özelge.

Kayseri Vergi Dairesi Başkanlığı, 13.07.2011 Tarihli ve 07.1.GİB.4.38.15.01-GV-20-486-64 Sayılı Özelge

Kayseri Vergi Dairesi Başkanlığı, 17.06.2015 Tarihli ve 50426076-125(5-2014/20-235)-102 Sayılı Özelge.

Kayseri Vergi Dairesi Başkanlığı, 18.02.2016 Tarihli ve 50426076-155(9-2014/20-362)-38 Sayılı Özelge.

Kayseri Vergi Dairesi Başkanlığı, 14.12.2018 Tarihli ve 63852321-130[Geç.20-2018/20-1483]-E.102188 Sayılı Özelge.

Kayseri Vergi Dairesi Başkanlığı, 10.12.2019 Tarihli ve 120(1-2018/20-706)-E.140977 Sayılı Özelge.

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı, 19.08.2011 Tarihli ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 6-1352 Sayılı Özelge

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı, 03.11.2011 Tarihli ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 10-1971 Sayılı Özelge

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı, 16.02.2012 Tarihli ve B.07.1.Gib.4.34.16.01-Kvk 5-572 Sayılı Özelge

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı, 19.06.2012 Tarihli ve B.07.1.GİB.4.34.17.01-KDV.G.20-1935 Sayılı Özelge

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı; 23.05.2013 Tarihli ve 62030549-125[5-2012/92]-766 Sayılı Özelge

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı, 08.04.2014 Tarihli ve 39044742-130-818 Sayılı Özelge.

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı, 19.03.2015 Tarihli ve 62030549-125(10-2013/426)-593 Sayılı Özelge.

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı, 07.09.2017 Tarihli ve 62030549-125(10-2015/84)-275726 Sayılı Özelge.

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı, 29.01.2018 Tarihli ve 62030549-125(10-2015/51)-93747 Sayılı Özelge.

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı, 14.12.2018 Tarihli ve 39044742-130[Özelge]-E.1137836 Sayılı Özelge.

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı, 02.10.2018 Tarihli ve 39044742-130[Özelge]-E.873608 Sayılı Özelge.

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı, 04.10.2019 Tarihli ve 39044742-130[Özelge]-E.827866 Sayılı Özelge.

İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı, 07.06.2016 Tarihli ve 66813766-155[1-2013/62]-316 Sayılı Özelge.

Yararlanılan İnternet Kaynakları:

<https://www.resmigazete.gov.tr>.

Ahmet Arabacı, “Teknoloji Geliştirme Bölgeleri ve Verilen Vergi Teşvikleri <http://www.alomaliye.com/2017/09/20/teknoloji-gelistirme-bolgeleri-ve-verilen-tesvikler/>, (3 Eylül 2020).

A. Bumin Doğrusöz, Vergilemede Bazı Anayasal İlkeler, Dünya Gazetesi, <https://www.dunya.com/kose-yazisi/vergilemede-bazi-anayasal-ilkeler/28032>. (15 Haziran 2020).

Alper Utaş, Dünya Ticaret Örgütü Kuralları ve Uluslararası Ticaret Hukuku, <https://blog.lexpera.com.tr/dunya-ticaret-orgutu-kurallari-ve-uluslararasi-ticaret-hukuku/>. (20 Nisa 2020).

Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi, <https://inhak.adalet.gov.tr/> (03 Eylül 2020).

Canan Aktan, Teşvik Kollamacılık, <http://www.canaktan.org/din-ahlak/ahlak/yolsuzlukla-mucadele-stratejileri/tum-yazilar/tesvik-kollama.pdf> (16 Nisan 2020).

- Dünya Bankası-Türkiye İşbirliği: Ülke Programının Görünümü, <https://www.worldbank.org/content/dam/Worldbank/document/tr-snapshot-apr-2013-tr.pdf>, (27 Haziran 2020).
- Eric Weiner, Slikon Vadisi Neden Başarılı, <https://www.bbc.com/turkce> (16 Ağustos 2020)
- Euronews, Türkiye'nin Ar-Ge Harcaması OECD ortalamasının Gerisinde: Hangi Ülkeler Bu Alanda Yatırım Yapıyor <https://tr.euronews.com/2019/11/06/turkiye-nin-ar-ge-harcamasi-oecd-ortalamasinin-gerisinde-hangi-ulkeler-lider>. (8 Şubat 2020).
- Gelir İdaresi Başkanlığı, <https://www.gib.gov.tr/yarim-ve-kaynaklar/yatirimlarda-vergisel-tesvikler/ll-konularina-gore-vergisel-tesvikler> (27 Nisan 2020).
- Kobitek, Teknoloji Geliştirme Merkezleri, <https://kobitek.com/teknoloji-gelistirme-merkezleri-tekmerler-> (6 Mayıs 2020).
- KOSGEB-Başkent Üniversitesi Teknoloji Geliştirme Merkezi Tekmer, Temel İşlevler, <http://tekmer.baskent.edu.tr/220.html>, (5 Mayıs 2020).
- OECD, Gross Domestic Spending on R&D, <https://data.oecd.org/rd/gross-domestic-spending-on-r-d.htm>. (8 Şubat 2020).
- ODTU Teknokent, Rakamlarla Dünyadaki Teknokentler, <http://odtuteknokent.com.tr> (12 Şubat 2020).
- ODTÜ Teknokent, ODTÜ Teknokent Hakkında, <http://odtuteknokent.com.tr/tr/hakkinda/odtu-teknokent-hakkinda-2> (27.06.2020).
- OSBUK (Organize Sanayi Bölgeleri Üst Kuruluşu), “Türkiye’de ve Dünyada OSB Uygulamaları” <https://osbuk.org/turkiyede-ve-dunyada-osb-uygulamaları/> (14 Şubat 2020).
- UNIDO (Birleşmiş Milletler Sınai Kalkınma Teşkilatı)Panel 4: Special Economic Zones (SEZ) for Industrial Development, <https://www.unido.org/panel-4-special-economic-zones-sez-industrial-development> (8 Şubat 20).
- Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı, Ar-Ge Teşvikleri Genel Müdürlüğü, Teknoloji GeliştirmeBölgeleri,<https://atgm.sanayi.gov.tr/Handlers/DokumanGetHandler.ashx?> (15 Nisan 2020).
- Teknopark Yıldız Teknik Üniversitesi, “Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Bulunan Girişimci Firmaların Bölgede Faaliyete Geçmeden Önce Başladıkları Projelerin İstisna Kapsamında Değerlendirilmesi Mümkün Müdür?” <https://www.yildizteknopark.com.tr>, (3 Eylül 2020).

T.C.Ekonomi Bakanlığı, SerbestBölgeler, Yurtdışı Yatırım ve Hizmetler Genel Müdürlüğü https://ticaret.gov.tr/data/5b9b61fc13b8761cc09f9b92/genel_bilgi.pdf. (8 Şubat 2020).

T.C. Dış İşleri Bakanlığı, <http://www.mfa.gov.tr/turkiye-ab-gumruk-birligi.tr.mfa>, (23.04.2020).

T.C. Dış İşleri Bakanlığı, “Dünya Ticaret Örgütü”, http://www.mfa.gov.tr/dunya-ticaret-orgutu-__dto_.tr.mfa (1 Aralık 2020).

The World Bank, <https://www.worldbank.org/tr/country/turkey> (27 Haziran 2020).

T.C. Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı, Organize Sanayi Bölgeleri Hizmetleri, <https://www.sanayi.gov.tr/sanayi-bolgeleri/organize-sanayi-bolgeleri-hizmetleri> (14 Nisan 2020).

T.C. Ticaret Bakanlığı, Serbest Bölgeler, <https://ticaret.gov.tr/serbest-bolgeler>. (8 Şubat 2020).

TÜBİTAK, “1513-Teknoloji Transfer Ofisleri Destekleme Programı Uygulama Esasları”, (2012).
https://www.tubitak.gov.tr/tubitak_content_files//TEYDEB/1513/1513_Uygulama_Esaslari.pdf.(3Eylul 2020)