



Güneri Gözüaçık
Vergi ve Mali Hukuk Hizmetleri, Ortak, YMM
E-mail: guneri.gozuacik@centrumdenetim.com

Teknopark Yönetici Şirketinin Ar-Ge Faaliyetinde Bulunması Halinde Teşvik Uygulaması¹

Dünyada olduğu gibi ülkemizde de teknoloji geliştirme bölgeleri; Ar-Ge ekosisteminin çeşitli aktörlerini bir araya getirmek, sağlanan teşvik ve destek unsurları ile teknolojik bilgi üretiminin gelişimine, üretilen bilginin yüksek katma değerli ve dünya ölçeğinde talep gören ticari ürünlere dönüşümüne katkı sağlayacak bir ortam yaratmak amaçlarıyla kurulmaktadır.

Yönetici şirketin görev ve sorumlulukları

Konuyla ilgili temel düzenleme olan 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu'nda yönetici şirketin anonim şirket statüsünde kurulan ve bölgenin yönetilmesi ile işletilmesinden sorumlu olan şirketi; girişimcinin ise bölgedeki hizmet ve imkanlardan yararlanmak isteyen veya yaralanmakta olan gerçek veya tüzel kişileri ifade ettiğine hükmedilmiştir.

Aynı Kanun'un 5'inci maddesinde yönetici şirketin yükümlülükleri belirtilmiş ve bunlar arasında bölge için gerekli her türlü hizmetlerin yürütülmesi, projelerin değerlendirilmesi ve projesi uygun görülen girişimcilere bölge içerisinde yer tahsis edilmesi, bölgenin bu Kanun ve Uygulama Yönetmeliği'nde gösterilen amaca uygun olarak yönetilmesine yer verilmiştir.

Yönetici şirketin Ar-Ge, tasarım ve yazılım faaliyetlerinde bulunması

Yönetici şirket, uygulamadan da gördüğümüz üzere, bölge içinde Ar-Ge, tasarım ve yazılım faaliyetlerinde bulunabilmekte ve bünyesinde Ar-Ge, tasarım ya da yazılım personeli istihdam edebilmektedir. Hatta Kanun'da 2017 yılında yapılan bir değişiklikle yönetici şirketin temel bilimler mezunu Ar-Ge personeli istihdam etmesi halinde, temel bilimler desteğinden yararlanabilmesi de mümkündür.

Ayrıca Uygulama Yönetmeliği'nin "yönetici şirketin görev ve sorumlulukları" başlıklı 14'üncü maddesinde, yönetici şirketin maddede belirtilen şartlarda Ar-Ge faaliyetlerinde bulunabileceği de ifade edilmiştir.

Yönetici şirketin vergi teşviklerinden yararlanması

4691 sayılı Kanun'un geçici 2'nci maddesinde; yönetici şirketin bu Kanun uygulaması kapsamında elde ettiği

kazancın kurumlar vergisinden istisna olduğu ifade edilmişken; 1 Seri Nolu Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliği'nde yönetici şirketin sadece bölgenin kurulmasına, yönetilmesine ve işletilmesine ilişkin faaliyetlerinden kaynaklanan kazancının vergiden istisna olduğu belirtilmiştir.

Bu bakış açısı ile yönetici şirkette istihdam edilen Ar-Ge tasarım veya yazılım personeline ödenen ücretlerin de bölge vergi teşviklerinden yararlanamayacağı yönünde mali idare görüşü oluşmuştur.

Yukarıda yer verilen düzenlemeler ve mali idarenin bu zamana kadar sabit hale gelmiş görüşlerinden yönetici şirketin, girişimci şirketlerden ayrı olarak değerlendirildiği ve esas fonksiyonunun da Ar-Ge, tasarım ya da yazılım projeleri yapmak değil bölgenin kurulması, işletilmesi ve yönetilmesi olduğu anlaşılmaktadır.

Yönetici şirketlerin yazılım faaliyetlerinde bulunması halinde KDV istisnası uygulaması ve mali idare görüşü

Mali idarenin kamuoyu ile paylaşılan 29.01.2018 tarih ve 93748 sayılı özelgesinde yönetici şirketin münhasıran bölgede ürettiği sistem yönetimi, veri yönetimi, iş uygulamaları, sektörel, internet, mobil ve askeri komuta kontrol uygulama yazılımı şeklindeki teslim ve hizmetlerinin KDV'den istisna olduğu yönünde görüş verilmiştir.

Mali idarenin görüşüne göre, yönetici şirketlerin bölge içinde ve kendi bünyelerinde gerçekleştireceği yazılım, Ar-Ge veya tasarım faaliyetleri nedeniyle kurumlar vergisi, gelir vergisi, damga vergisi desteklerinden yararlanma imkanı bulunmazken; faaliyetlerin Katma Değer Vergisi Kanunu'nun geçici 20'nci maddesinde belirtilen yazılım teslim ve hizmetleri olması halinde istisnadan yararlanmak mümkün bulunmaktadır.

Yönetici şirket ve girişimci ayrımı

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun geçici 20'nci maddesinde yer alan düzenlemeye göre, 4691 sayılı Kanun'a göre bölgede faaliyette bulunan girişimcilerin kazançlarının gelir veya kurumlar vergisinden istisna bulunduğu süre içinde, münhasıran bölgede ürettikleri ve sistem yönetimi, veri yönetimi, iş uygulamaları, sektörel, internet, mobil ve askeri komuta kontrol uygulama yazılımı şeklindeki teslim ve hizmetleri vergiden istisnadır.

Bu istisna uygulamasında en önemli hususlardan biri KDV istisnasının, kazanç istisnasının uygulandığı süre zarfında

¹ <http://www.sanayigazetesi.com.tr/teknopark-yonetici-sirketinin-ar-ge-faaliyetinde-bulunmasi-halinde-tesvik-uygulamasi-makale,1446.html>



geçerli olacağı ve kazanç istisnasına bağlı olacaktır. Ancak, mevcut uygulamaya ve mali idarenin bakış açısına göre, girişimcilerin 4691 Kanun kapsamında kurumlar vergisinden istisna olan kazançlarına ilişkin faaliyetleri Ar-Ge, tasarım ve yazılıma ilişkin; yönetici şirketlerin bölgenin kurulması, işletilmesi ve yönetilmesine ilişkindir.

Değerlendirme ve öneri

Katma Değer Vergisi Kanunu'nda yer alan istisna hükmü sadece girişimcilerin kazançlarının gelir ya da kurumlar vergisinden istisna olduğu süre zarfında yine girişimcilerin söz konusu yazılım teslim ve hizmetleri nedeniyle KDV istisnasından yararlanacağına ilişkin açık bir hüküm taşıdığından, Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nde yer alan (3) numaralı örnek ve söz konusu özelgenin Katma Değer Vergisi Kanunu'nun geçici 20'nci maddesine uygun olmadığını değerlendirmekteyiz.

Söz konusu özelge ve Tebliğ'de yer alan (3) numaralı örneği dikkate aldığımızda; yönetici şirketin bölgenin, kurulması, yönetilmesi ve işletilmesi faaliyetlerinden ayrı olarak bölgede ve kendi bünyesinde Ar-Ge, yazılım ve tasarım faaliyetlerinde bulunması halinde KDV uygulaması bakımından girişimci olarak kabul edildiği sonucu ortaya çıkmaktadır ki bu durumda yönetici şirketin gerçekleştireceği Ar-Ge, yazılım ve tasarım faaliyetleri nedeniyle diğer vergisel teşviklerden de yararlanma hakkının olduğu iddia edilebilecektir.

Bu noktada Ar-Ge, tasarım ve yazılım faaliyetlerinde bulunan yönetici şirketlerin teşviklerden yararlanabilmesi amacıyla mevzuatta değişiklik yapılması düşünülebilir. Diğer yandan uygulamaya söz konusu özelgeye göre yön verilecekse de, Katma Değer Vergisi Kanunu'nun geçici 20'nci maddesinde yer alan "girişimci" ifadesinin "mükelleflerin" olarak değiştirilmesi mevcut bakış açısının korunması açısından bir başka çözüm olabilecektir.