

4691 - TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİ KANUNU

AMAÇ;

Üniversiteler, araştırma kurum ve kuruluşları ile üretim sektörlerinin işbirliği sağlanarak,
-ülke sanayiinin uluslararası rekabet edebilir ve ihracata yönelik bir yapıya kavuşturulması
maksadıyla teknolojik bilgi üretmek,
-üründe ve üretim yöntemlerinde yenilik geliştirmek, ürün kalitesini veya standardını
yükseltmek, verimliliği artırmak, üretim maliyetlerini düşürmek, teknolojik bilgiyi ticarileştirmek,
teknoloji yoğun üretim ve girişimciliği desteklemek,
küçük ve orta ölçekli işletmelerin yeni ve ileri teknolojilere uyumunu sağlamak, teknoloji
yoğun alanlarda yatırım olanakları yaratmak, araştırmacı ve vasıflı kişilere iş imkânı yaratmak,
teknoloji transferine yardımcı olmak ve yüksek/ileri teknoloji sağlayacak yabancı sermayenin
ülkeye girişini hızlandıracak teknolojik alt yapıyı sağlamaktır.

İstisnalar

- ✓ Kurumlar/Gelir Vergisi İstisnası
- ✓ Gelir Vergisi Stopajı İstisnası (%100)
- ✓ Sigorta Primi İşveren Hissesi Desteği (%50)
- ✓ Gümrük Vergisi İstisnası
- ✓ Damga Vergisi İstisnası (Sadece Bordrolarda)
- ✓ KDV İstisnası
- ✓ Temel Bilimler Desteği

KURUMLAR VERGİSİ İSTİSNASI VE UYGULAMASI

Yönetici şirketlerin bu Kanun uygulaması kapsamında elde ettikleri kazançlar ile Bölgede faaliyet gösteren gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, münhasıran bu bölgedeki yazılım, tasarım ve ar-ge faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları 31/12/2028 tarihine kadar gelir ve kurumlar vergisinden müstesnadır.

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

İstisna uygulamasında dar / tam mükellefler ayrımı yoktur.

İstisnadan faydalanmak için ,

- T.C. Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca belirlenmiş Teknoloji geliştirme bölgesinde faaliyet gösterilmesi,

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

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

Elde edilen kazancın ne kadarının bölgede gerçekleştirilen çalışmalara ilişkin olduğu, bölgede faaliyete başlanmasından sonra ortaya çıkan maliyetin projenin başlangıcından tamamlanmasına

kadar geçen dönemde oluşan maliyete oranı kullanılmak suretiyle belirlenecektir. Daha sağlıklı bir sonuç verecekse, mükelleflerin başka bir yöntem kullanmak suretiyle de (kullanılan doğrudan işgücü miktarı gibi) bu ayrımı yapabilmeleri mümkün bulunmaktadır.

- Bölgede Yazılım, tasarım ve ar-ge faaliyetlerinden elde ettikleri kazançların, bölge dışı ve kapsam dışı diğer faaliyetlerden ve kazançlardan ayrı olarak takip edilmesi gerekmektedir.

4691 sayılı Kanunun geçici 2 nci maddesinde yer alan istisna, bir kazanç istisnası olup istisna kapsamındaki faaliyetlerden elde edilen hasıllardan bu faaliyetler nedeniyle yüklenen gider ve maliyet unsurlarının düşülmesi sonucu bulunacak kazancın tamamı kurumlar vergisinden istisna olacaktır.

İstisna kazancın ve bu bağlamda kurumlar vergisi matrahının tespiti açısından, Kanun uygulaması kapsamında bulunan ve bulunmayan hasılat, maliyet ve gider unsurlarının ayrı ayrı izlenmesi ve istisna kapsamında olan faaliyetlere ait hasılat, maliyet ve gider unsurlarının, diğer faaliyetlerle ilişkilendirilmemesi ve kayıtların da bu ayrımı sağlayacak şekilde tutulması gerekmektedir.

Kanun uygulaması kapsamında istisna olan faaliyetlerin zararlı sonuçlanması halinde, bu zararların istisna kapsamında olmayan diğer faaliyetlere ilişkin kazançlardan indirilmesi mümkün değildir.

Bölgede faaliyet gösteren mükelleflerin, 4691 sayılı Kanun kapsamı dışındaki ticari işlemlerinden elde edecekleri gelirleri ile olağandışı gelirlerinin istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir. Bu kapsamda, nakitlerin değerlendirilmesi sonucu oluşan faiz gelirleri, yabancı para cinsinden aktifler dolayısıyla oluşan kur farkları ve iktisadi kıymetlerin elden çıkarılmasından doğan gelirler istisna kapsamında değerlendirilmeyecektir.

Bölgede faaliyet gösteren gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine, diğer kurumlardan geri ödeme koşuluyla sermaye desteği olarak sağlanan yardımlar, borç mahiyetinde olduğundan bu yardımların ticari kazançta dahil edilmesi söz konusu olmayacaktır.

Diğer taraftan, teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyet gösteren mükelleflere, istisnadan yararlanan Ar-Ge ve tasarım projelerine ilişkin olarak, TÜBİTAK ve benzeri kurumlar tarafından ilgili mevzuat çerçevesinde hibe şeklinde sağlanan destek tutarları ile diğer kurumların bu mahiyetteki her türlü bağış ve yardımları, kurum kazancına dahil edilecek ve istisnadan yararlandırılacaktır.

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

İstisna kapsamına giren ve girmeyen faaliyetlerde müştereken kullanılan tesisat, makine ve ulaştırma vasıtalarının amortismanlarının ise bunların her bir işte kullanıldıkları gün sayısına göre dağıtımının yapılması gerekmektedir. Hangi işlerde ne kadar süreyle kullanıldığı tespit edilemeyen sabit kıymetlere ilişkin amortismanlar, müşterek genel giderlerle birlikte dağıtımına tabi tutulacaktır.

- Kazancın sadece teknokentlerdeki Ar-Ge, yazılım ve tasarıma dayalı üretim faaliyetlerinden elde edilen gelirlerden olması;

Münhasıran bu bölgedeki yazılım tasarım ve Ar-Ge faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlar, faaliyete başlanılan tarihten bağımsız olmak üzere, 31/12/2028 tarihine kadar kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.

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

Öte yandan, teknoloji geliştirme bölgelerinde yazılım ve Ar-Ge faaliyetinde bulunan şirketlerin, bu faaliyetler sonucu buldukları ürünleri kendilerinin seri üretime tabi tutarak pazarlamaları halinde, bu ürünlerin pazarlanmasından elde edilen kazançların lisans, patent gibi gayrimaddi haklara isabet eden kısmı, transfer fiyatlandırması esaslarına göre ayrıştırılmak suretiyle istisnadan yararlanabilecektir.

Ancak, lisans, patent gibi gayrimaddi haklara bağlanmamış olmakla birlikte uyarılma, yerleştirme, geliştirme, revizyon, ek yazılım gibi faaliyetlerden elde edilen kazançların istisna kapsamında değerlendirileceği tabiidir.

Ayrıca, teknoloji geliştirme bölgelerinde tasarım faaliyetleri sonucu buldukları ürünleri kendileri seri üretime tabi tutarak pazarlayan mükellefler, bu ürünlerin pazarlanmasından elde edilen kazançlarının tasarıma isabet eden kısmını, transfer fiyatlandırması esaslarına göre ayrıştırmak suretiyle istisnadan yararlanabilecektir.

Üretim ve pazarlama organizasyonu nedeniyle doğan kazancın diğer kısmı ise istisna kapsamında değerlendirilmeyecektir.

Örneğin; teknoloji geliştirme bölgesinde yazılım faaliyetinde bulunan şirketin, ürettiği yazılımların lisans satışından veya kiralanmasından elde edeceği kazançlar istisnadan yararlanacak, ancak söz konusu yazılımın disk, CD veya elektronik ortamda pazarlanmasından elde edilen kazançların (lisansa isabet eden kısmı hariç) istisnadan yararlanması mümkün olmayacaktır.

Aynı şekilde, bir ilaç şirketince bölgede gerçekleştirilen Ar-Ge faaliyeti sonucu ortaya çıkan kanser ilacına ait gayrimaddi hakkın kiralanması veya devrinden elde edilecek kazançlar istisnadan yararlanacak, ilacın bizzat üretilerek satılması halinde bu faaliyetten elde edilen kazancın gayrimaddi hakka isabet eden kısmı hariç istisnadan yararlanması mümkün olmayacaktır.

İşlemlerin Muhasebeleştirilmesi

Ar-Ge projesi çerçevesinde Teknoloji bölgelerinde gerçekleştirilen, Ar-Ge, yazılım ve tasarım faaliyetlerine yönelik harcamalar direk gider yazılmazlar. Bu harcamaların aktifleştirilmesi ve ortaya çıkan gayrimaddi hakkın maliyet bedelinin amortisman yoluyla itfa edilmesi gerekir. Ar-Ge faaliyetinin başarısız olması durumunda ise, yapılan harcamalar muhasebe açısından tek seferde gider yazılır. KKEG

Meydana getirilen ürün firma bünyesinde gayri maddi hak oluşturmayacaksa sipariş üzerine yapılmakta ve siparişi veren bünyesinde hak oluşumu olacaksa bu ürünler gayrimaddi hak olarak değil stok olarak dikkate alınmalıdır.

Ar-Ge, yenilik ve tasarım harcamalarının kapsamı

Ar-Ge ve yenilik faaliyeti ile tasarım faaliyeti kapsamında değerlendirilen harcamalar 28/2/2008 tarihli ve 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanununda yazılmış olup aşağıda yer almaktadır:

a) İlk madde ve malzeme giderleri:

Tekno ltd şti. , 100.000 TL tutarında sarf malzemesi almış ve 20.000 TL KDV ödemiştir.

150. İLK MADDE VE MALZEME		100.000	
191. İNDİRİLECEK KDV	102. BANKALAR	20.000	120.000

Sarf malzemeleri projede kullanılmıştır.

263. ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİD.	150. İLK MADDE VE MALZEME	100.000	100.000
-----------------------------------	---------------------------	---------	---------

Yapılan harcamalar aktifleştirilmiş ve henüz gider yazılmaya başlamamıştır. Proje tamamlandıktan sonra amortisman ayırmak suretiyle gider yazılacaktır. 7’li hesaplar kullanılmak suretiyle işlemler 263 hesaba alınabilecektir.

b) Amortismanlar:

1) Ar-Ge, yenilik veya tasarım faaliyetlerinin yürütülmesi amacıyla iktisap edilen amortisman tabi iktisadi kıymetler için ayrılan amortismanlardan oluşur.

2) Ar-Ge, yenilik veya tasarım faaliyeti dışında başka faaliyetlerde de kullanılan makine ve teçhizata ilişkin amortismanlar, bunların Ar-Ge, yenilik veya tasarım faaliyetlerinde kullanıldığı gün sayısına göre hesaplanır.

İşletmede bir yıldan fazla kullanılan ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz bulunan gayrimenkullerle 269 uncu madde gereğince gayrimenkul gibi değerlendirilen iktisadi kıymetlerin, alet, edevat, mefruşat, demirbaş ve sinema filmlerinin birinci kısımdaki esaslara göre tespit edilen değerinin, bu Kanun hükümlerine göre yok edilmesi amortisman mevzuunu teşkil eder.

- Gayrimenkuller
- Gayrimenkullerin ayrılmaz parçaları ve teferruatları,
- Tesisat ve makineler
- Gemiler ve diğer taşıtlar
- Gayrimaddi haklar
- Alet, edevat, mefruşat, demirbaş ve sinema filmlerinin 213 Sayılı VUK hükümlerine göre tespit edilen değerleri amortisman konu olur.

Tekno ltd şti. , yazılım projesinde kullanmak üzere 250.000 TL’ye Bilgisayar satın almıştır.

253. TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR	102. BANKALAR	250.000 50.000	300.000
--------------------------------	---------------	-------------------	---------

Bu cihazlar için ayrılacak olan amortisman tutarı, “263. Araştırma ve Geliştirme Giderleri” hesabına atılacaktır. Geçici vergi dönemleri göz ardı edilmiştir.

263. ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİD.	257. BİRİKMİŞ AMORTİSMALAR	50.000	50.000
-----------------------------------	----------------------------	--------	--------

Satın alınan bilgisayarın teknoparkta yazılım faaliyeti dışında genel merkezin teknopark dışındaki işlerinde de kullanılması durumunda kullanılan gün sayısına göre amortisman tutarının ayrılması gerekmektedir. Yılın 3/5’si teknopark kapsamında yazılım işlerinde, kalan kısmında ise genel merkezin teknopark dışındaki işlerinde kullanılması durumunda ayırım ve muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olacaktır.

263. ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİD. 770. GENEL ÜRETİM GİDERLERİ	257. BİRİKMiŞ AMORTİSMALAR	30.000 20.000	50.000
--	----------------------------	------------------	--------

c) Personel giderleri:

Ar-Ge, yenilik veya tasarım faaliyetlerinin yürütülmesi amacıyla çalıştırılan Ar-Ge veya tasarım personeliyle ilgili olarak tahakkuk ettirilen ve gelir vergisi stopajı teşviki , uygulaması kapsamında bulunan ücretler ile bu mahiyetteki giderlerdir. Bu giderler de 263 Araştırma Geliştirme giderlerinde aktifleştirilir , direk olarak gider yazılmazlar.

Teşvik kapsamında olan personel için Gelir Vergisi Stopajı olmayacak ve ssk işveren payının %50'si ve bu ücretlere ilişkin Damga vergisi teşvik kapsamında olacaktır. Teşvik kapsamında bu tutarlar gelir olarak 602 hesapta takip edilecek ve kurumlar vergisi beyanında istisna kazanç olarak dikkate alınacaktır.

ç) Genel giderler:

Teknopark istisnası kapsamına giren faaliyetler ile bu kapsama girmeyen işlerin birlikte yapılması halinde müşterek (ortak) genel giderlerin, bu faaliyetler ile ilgili olarak cari yılda oluşan maliyetlerin birbirine oranı esas alınarak dağıtılması gerekmektedir.

Hangi işlerde ne kadar süreyle kullanıldığı tespit edilemeyen sabit kıymetlere ilişkin amortismanlar da, ortak genel giderlerle birlikte dağıtım tabi tutulur.

Bu kapsamda, Ar-Ge, yazılım ve tasarım faaliyetleriyle doğrudan ilgili olmayan; kira, elektrik, su, telefon, doğalgaz, finansman, reklam ve benzeri giderlerden Ar-Ge hesabına pay verilmesi gerekir. Ar-Ge faaliyetiyle doğrudan ilişkilendirilen harcamalar için dağıtım söz konusu değildir.

Dağıtım yapılırken referans alınacak tutar, satış hasılatları değil maliyetler olacaktır. Buna göre, Ar-Ge, yazılım ve tasarım faaliyetiyle doğrudan ilgili maliyetlerin, ortak genel giderler dışındaki toplam maliyete oranı hesaplanacak ve ortak genel giderlerden Ar-Ge hesabına pay verilecektir.

Örnek:

Tekno ltd şti. istisna kapsamında 500.000 TL doğrudan gider yapmıştır. Firmanın istisna kapsamı dışında 250.000 TL gideri vardır. Ortak genel gider kapsamında yapılan gider toplamı 150.000 TL'dir. Hesaplama aşağıdaki gibi olacaktır.

İstisna gider kapsamına alınacak gider = Ortak genel giderler * (istisna kapsamında yapılan giderler/toplam giderler(ortak giderler hariç))

$$150.000 * (500.000/750.000)$$

$$\text{İstisna olarak dikkate alınması gereken ortak giderler} = 100.000$$

$$\text{İstisna kapsamı dışında kalan ortak genel giderler} = 50.000$$

d) Dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetler:**e) Vergi, resim ve harçlar:**

Doğrudan Ar-Ge ve yenilik veya tasarım faaliyetlerine ilişkin olan ve gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınabilen vergi, resim ve harçları kapsar. Doğrudan Ar-Ge, yenilik veya tasarım faaliyetlerinin yürütüldüğü taşınmazlar için ödenen vergiler ile benzeri vergi, resim ve harçlar bu kapsamdadır.

Gayrimaddi hakkın ortaya çıkması

Vergi Usul Kanununun 313. maddesine göre, bir iktisadi kıymete amortisman ayrılabilmesi için, bu kıymetin kullanıma hazır halde bulunması şarttır.

Ar-Ge faaliyeti, esas itibariyle denemelerin son bulduğu ve ilk üretimin yapıldığı aşamada sona erer. Ar-Ge projesi neticesinde elde edilen ürünün pazarlanabilir aşamaya geldiği andan itibaren Ar-Ge projesi bitmiş ve gayrimaddi hak ortaya çıkmış sayılır. Buna göre Ar-Ge faaliyetlerinin, genel olarak prototipin ortaya çıkmasıyla birlikte bittiği kabul edilir.

Nihai ürünün oluşturulması aşamasında elde edilen ürünlerin kullanılabilirliğini ölçmek ve gerektiğinde değişiklik yapılmak üzere işletme içinde veya dışında test edilmesi amacıyla yapılan harcamalar Ar-Ge faaliyeti kapsamındadır. Ancak, ticari üretimin planlanması ve seri üretim sürecine ilişkin harcamalarla, ürünün tanıtılması amacıyla üretilip dağıtılan numuneler için yapılan harcamalar Ar-Ge faaliyeti kapsamı dışındadır.

Ar-Ge faaliyetleri sonucu oluşan gayrimaddi hak, ortaya çıktığı yıldan başlamak üzere amortisman yoluyla giderleştirilecektir. Ar-Ge faaliyetleri sonucunda, tescil edilip edilememesine bağlı kalımsız gayrimaddi hak niteliğinde (patent, faydalı model, yazılım, lisans vs.) aktifleştirilmesi gereken bir kıymete ulaşılması halinde aktifleştirilen söz konusu harcamalar 5 yılda ve %20 amortisman oranı ile amorti (itfa) edilir. Bu amortismanlar sadece istisnaya tabi kazancın tespitinde dikkate alınacak ve şirketin diğer faaliyetleriyle ilişkilendirilmeyecektir. Ar-Ge harcamaları sonucu aktifleştirilen tutarlar, azalan bakiyeler usulüne göre de itfa edilebilecektir.

İstisna kazancın ve bu bağlamda kurumlar vergisi matrahının tespiti açısından, Kanun uygulaması kapsamında bulunan ve bulunmayan hasılat, maliyet ve gider unsurlarının ayrı ayrı izlenmesi ve istisna kapsamında olan faaliyetlere ait hasılat, maliyet ve gider unsurlarının, diğer faaliyetlerle ilişkilendirilmemesi ve kayıtların da bu ayrımı sağlayacak şekilde tutulması gerekmektedir.

Kanun uygulaması kapsamında istisna olan faaliyetlerin zararlı sonuçlanması halinde, bu zararların istisna kapsamında olmayan diğer faaliyetlere ilişkin kazançlardan indirilmesi mümkün değildir.

Örnek:

Tekno Ltd şti. Teknokentte ar-ge çalışmaları sonucu yaptığı yazılımı 25.000.000 TL'ye satmıştır. Gayrimaddi hakkı için ayrılan amortisman 5.000.000 TL'dir. Proje maliyeti olarak aktifleştirilen maliyet 15.000.000 TL'dir. Kayıt aşağıdaki gibi olacaktır.

102 Banka		25.000.000	
268 B.Amortismanlar		5.000.000	
	263/260		15.000.000
	649/600		15.000.000

Ar-Ge sonucu oluşan yazılımın satışından elde edilen kazanç kurumlar vergisinden istisnadır. Bu satış işlemi de KDV'den istisnadır.

Buna göre; -15.000.000 TL üzerinden %25 kurumlar vergisi
- 25.000.000 TL üzerinden de %20 KDV hesaplanmayacaktır.

Ar-Ge faaliyetinin başarısız olması

Projelerin tamamlanmasına imkan kalmaması veya projenin başarısızlıkla sonuçlanması nedeniyle herhangi bir iktisadi kıymetin/gayrimaddi hakkın ortaya çıkmadığı durumlarda önceki

yıllarda aktifleştirilmiş tutarlar, projenin başarısızlıkla sonuçlandığı hesap döneminde doğrudan gider yazılır.

Bu durumda amortisman uygulaması söz konusu değildir. Şirket, Ar-Ge harcamaları dolayısıyla oluşan tutarları muhasebe kayıtlarında tek seferde gider yazacaktır. Ancak, oluşan bu zarar kurumlar vergisi matrahının tespitinde dikkate alınamayacaktır.

Teknoparklardaki Ar-Ge faaliyetlerinden elde edilen kazançlardan doğan alacaklara ilişkin vade farkı gelirlerinin de istisna kapsamında değerlendirilebilir ancak bu hususta tebliğde açıklama yapılmamıştır.

Teknoloji geliştirme bölgelerinde yürütülen faaliyetlerden doğan alacaklara ilişkin kur farkı gelirleri, 4691 sayılı Kanun kapsamındaki ticari işlemlerden elde edilen gelir olarak değerlendirildiğinden, söz konusu istisnanın kapsamında olacaktır.

Banka hesaplarındaki döviz mevcutlarına ilişkin ortaya çıkan kur farkı gelirlerinin ise Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun geçici 2 nci maddesinde yer verilen istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.(30/07/2025 tarih ve E-38418978-125[4691-2022/5-(i)] sayılı özelge)

İSTİSNA KAZANÇLAR ÜZERİNDEN FON AYRILMASI

31/12/2025 tarihinden itibaren 4691 sayılı Kanun 3 üncü madde kapsamında yıllık beyanname üzerinden yararlanılan indirim tutarı 5.000.000 Türk lirası ve üzerinde olan kurumlar vergisi mükellefleri tarafından, bu tutarın yüzde üçü pasifte geçici bir hesaba aktarılır.

Bu fıkra kapsamında aktarılması gereken tutar yükümlülüğü, yıllık bazda 100.000.000 Türk lirası ile sınırlıdır. Bu tutarın, geçici hesabın olduğu yılın sonuna kadar Türkiye’de yerleşik girişimcilere yatırım yapmak üzere kurulmuş girişim sermayesi yatırım fonu paylarının satın alınması veya girişim sermayesi yatırım ortaklıkları ya da 4691 sayılı Kanun kapsamındaki kuluçka merkezlerinde faaliyette bulunan girişimcilere sermaye olarak konulması şarttır.

Söz konusu tutarın ilgili yılın sonuna kadar aktarılmaması durumunda, bu Kanun kapsamında yıllık beyanname üzerinden indirim konusu yapılan tutarın yüzde yirmisi, ilgili yılda yararlanılan Ar-Ge indirimine konu edilemez. Bu tutar nedeniyle zamanında alınmayan vergiler vergi ziyai cezası uygulanmaksızın tarh edilir. Cumhurbaşkanı bu fıkroda yer alan tutar ve oranları birlikte ya da ayrı ayrı sıfıra kadar indirmeye, beş katına kadar arttırmaya yetkilidir. Bu fıkranın uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar yönetmelikle belirlenir.

Özelgeler;

Teknoloji Geliştirme Bölgesinde faaliyette bulunan mükellefin başka bir teknoparka taşınarak faaliyetine devam etmesi durumunda,

Teknoparkta faaliyette bulunduğunu gösteren bir belgenin bağlı bulunulan vergi dairesine ibraz edilmesi durumunda bitmiş olan projelerden elde edilen kazançlar için kurumlar vergisi istisnasından yararlanılabilmesi mümkündür. *Tarih: 04.01.2023 Sayı: E-97726449-130[8830429908]-2137 özelge*

Teknokentte sipariş üzerine gerçekleştirilen yazılım faaliyetleri nedeniyle elde edilen kazancın 4691 sayılı Kanun kapsamında istisna olup olmadığı,

Sipariş usulüne göre yapılan yazılım işiyle ilgili alınan tutarların avans olarak; yapılan harcamaların da aktifleştirilerek dikkate alınması ve söz konusu tutarların yazılım işinin tamamlanıp yazılımın teslim edildiği dönem kâr/zararı ile ilişkilendirilmesi gerekmektedir. Öte yandan, proje ilerledikçe projenin içerisindeki yazılım paketlerinin ayrı ayrı müşteriye teslim edilmesi ve bu

durumda gelirin mahiyet ve tutar itibariyle kesinleşmesi halinde, her bir teslim itibariyle gelirin tespit edilmesi ve kurum kazancına eklenmesi mümkündür.

- 4691 sayılı Kanunda belirtilen şartların taşınması halinde Şirketinizin, sipariş üzerine yürüttüğü yazılım faaliyetiyle ilgili olarak elde ettiği kazançların anılan istisna hükümlerinden faydalanması mümkün bulunmakta olup istisna kapsamında olan faaliyetlere ait hasılat, maliyet ve gider unsurlarının, diğer faaliyetlerle ilişkilendirilmemesi ve kayıtların da bu ayrımı sağlayacak şekilde ayrı tutulması gerekmektedir.

- Öte yandan, sipariş üzerine yapılan ve doğabilecek tüm gayrimaddi hakların sözleşme hükümleri çerçevesinde siparişi verene ait olacağı işlerde, 2017/10821 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uygulanmayacaktır. *22.03.2023 Tarih E-38418978-125[4691-2022/2]-132688 Sayılı Özelge*

4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu kapsamında yapılan satışların KDV ve KV yönünden değerlendirilmesi

“proje kapsamında geliştirdiğiniz ürünün deneme üretiminin yapılıp pazarlanabilir aşamaya geldiği sırada seri üretimin başladığı kabul edilecek, seri üretim kapsamında yapılacak ürün satışından elde edilen kazancın sadece teknoloji geliştirme bölgesinde gerçekleştirilen Ar-Ge ve yazılım faaliyetlerinden doğan gayrimaddi hakka isabet eden kısmı transfer fiyatlandırması esaslarına göre ayrıştırılmak suretiyle söz konusu istisnaya konu edilebilecektir.” *21/10/2022 Tarih 62030549-125-1217006 Sayılı Özelge*

Şirket ortağının Ar-Ge teşvikinden yararlanıp yararlanamayacağı

“... Teknokent Bölgesinde "...Yazılımı" projesi kapsamında Ar-Ge faaliyetinde bulunan ve mükellefiyet kayıtlarımızda tek ortaklı olarak kayıtlı olan şirketinizin huzur ücretini gerektiren çalışmaların tamamının söz konusu Ar-Ge ve yenilik faaliyetleri ile ilgili olması durumunda, Ar-Ge faaliyetleri çalışmaları karşılığı ödenecek ücretler için diğer şartları da taşıması kaydıyla anılan teşvik hükümleri çerçevesinde gelir vergisi ve damga vergisi istisnası uygulanması mümkün bulunmaktadır. Şirket ortağına yapılan ücret ödemelerinin emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit edilmesi halinde Kurumlar Vergisi Kanununun 13 üncü maddesi hükümleri kapsamında işlem tesis edileceği tabiidir. Diğer taraftan, şirket ortağına yapılacak huzur ücreti ödemelerinin Ar-Ge faaliyeti kapsamına girmesi ve belirlenen şartları taşıması durumunda, Teknoloji Geliştirme Bölgesindeki istisna faaliyetlerle ilgili harcama olarak kabul edilerek istisna kazançlarının hesabında gider olarak dikkate alınabilecektir.” *21/01/2020 Tarih B.07.1.GİB.4.20.15.01-120-5837 Sayılı Özelge*

Teknoloji Geliştirme Bölgesi'nde Ar-Ge faaliyetinde bulunan şirketin, bu faaliyetlerde görev alan şirket ortağı ve yönetim kurulu üyelerine yapılan ödemeler dolayısıyla stopaj teşviki uygulamasından yararlanıp yararlanılmayacağı hk

“AR-GE faaliyetlerine fiilen katılan şirket ortağı veya yönetim kurulu üyelerine bu çalışmalarını karşılığı ödenecek ücretler için diğer şartları da taşıması kaydıyla anılan teşvik hükümlerinin uygulanması mümkün bulunmaktadır.” *03/11/2011 Tarih B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 10-1971 Sayılı Özelge*

Faiz veya Kur Farkı Gelirleri ile Hibe Tutarları Hakkında

“Ar-Ge projelerinin gerçekleştirilmesi için hibe şeklinde gönderilen tutarlar ile bu tutarların bankalarda değerlendirilmesi sonucunda ortaya çıkan faiz veya kur farkı gelirlerinin, safi kurum kazancının tespitinde gelir olarak dikkate alınması gerekmektedir. Diğer taraftan, Ar-Ge projelerinin gerçekleştirilmesi için hibe şeklinde gönderilen ve ArGe projesinde kullanılan tutarların 6550 sayılı

Kanunun geçici 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi hükmü uyarınca kurumlar vergisinden istisna edilmesi mümkün olup, bu tutarların bankalarda değerlendirilmesi sonucunda ortaya çıkan faiz veya kur farkı gelirlerinin ise anılan istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir.”
10.05.2024 Tarih 62030549-125- 615243 Sayılı özelge

4691 Sayılı Kanun kapsamında istisna kapsamına giren ve girmeyen faaliyetlerin birlikte yapılması halinde müşterek genel giderlerin dağıtılması

“... istisna kapsamına giren faaliyetler ile bu kapsama girmeyen işlerin birlikte yapılması halinde müşterek genel giderlerin, bu faaliyetler ile ilgili olarak cari yılda oluşan maliyetlerin birbirine oranı esas alınarak dağıtılmasının gerektiği belirtilmiştir. Bu hüküm ve açıklamalara göre, Şirketinizin katıldığı fuarlarda yapılan organizasyon ve reklam harcamaları ile stand kiralama ve broşür alımı gibi giderlerin, istisna kapsamında olan ya da olmayan faaliyetlerinizle doğrudan ilişkilendirilememesi şartıyla, bu faaliyetler ile ilgili olarak cari yılda oluşan maliyetlerin birbirine oranı esas alınarak dağıtılması mümkün bulunmaktadır.” *19/08/2011 tarih B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 6-1352 Sayılı özelge*

Ar-Ge Faaliyetleri Kapsamında Cep Telefonu Alım

“... Buna göre, cep telefonları münhasıran Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetlerinde kullanılacak makina ve teçhizat kapsamında değerlendirilemeyeceğinden, Firmanız tarafından bahse konu Ar-Ge projesinde kullanılmak üzere "cep telefonu" alımının 3065 sayılı KDV Kanununun 13/m maddesi kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.” *10/01/2024 tarih 61504625-130-2389 Sayılı özelge*

Teknokentte Faaliyet Gösteren Firmanın Yazılım ve Raporlama Teslim ve Hizmetinde KDV

“... Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre, 4691 sayılı Kanun kapsamında kurulan ... Teknoloji Geliştirme Bölgesi ... 'ta faaliyette bulunan Firmanızın kurum kazancının kurumlar vergisinden istisna bulunduğu süre içinde ve münhasıran bu bölgede üretilmek ve KDV Genel Uygulama Tebliğinin yukarıda yer alan bölümünde belirtilen yazılımlardan olmak koşuluyla, TÜSEB ile yapmış olduğunuz sözleşme gereğince 84221 STB kodlu "... Klinik Çalışma" projesi kapsamında web tabanlı uygulama yazılımı şeklindeki teslim ve hizmetlerinizin KDV'den istisna tutulması mümkündür. Ancak, bahse konu yazılımların kullanılması suretiyle toplanacak verilerin analizi ve raporlanması hizmetlerinin 3065 sayılı Kanunun geçici 20 nci maddesi gereğince KDV'den istisna tutulması mümkün bulunmamaktadır. Bu kapsamda, Firmanızca verilen yazılım şeklindeki teslim ve hizmetlere ilişkin bedelin, toplam bedelden ayrıştırılması ve faturada ayrıca gösterilmesi halinde, 3065 sayılı Kanunun geçici 20 nci maddesine göre istisna hükmünden yararlanılması mümkün olup, bedelin ayrıştırılamaması halinde ise faturada gösterilen toplam bedel üzerinden KDV hesaplanması gerekmektedir.” *25.12.2023 tarih E-84974990-130[KDV.2/1/Geç-20-2022/1]-614610 sayılı özelge*

4691 kapsamında Domain KDV muafiyeti hk

“... Buna göre, Şirketiniz tarafından Üniversitesi Teknoparkında yürüttüğünüz ar-ge sürecindeki domain bayilik sistemi inovasyon projeniz dahilinde domain bayilikleri üzerinden yapılan "domain tescili, web hosting, ssl" şeklindeki satışların, 3065 sayılı Kanunun geçici 20/1 inci maddesinde sayılan yazılım şeklindeki teslim ve hizmetlerden olmaması nedeniyle istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmadığından, genel hükümlere göre KDV'ye tabi tutulması gerekmektedir.” *10.06.2022 Tarih 97726449-130[0940145900]- 77394 Sayılı özelge*

Teknokentte yazılımı gerçekleştirilen projelerin, satışı ve kiralanmasından elde edilen gelirin vergilendirilmesi ve KDV istisnası

“...Teknoloji geliştirme bölgesinde gerçekleştirilen oyun yazılımı faaliyeti dolayısıyla elde edilen kazançlar 31/12/2028 tarihine kadar kurumlar vergisinden istisna olup geliştirilen yazılımların seri üretime tabi tutularak pazarlanması halinde, bu ürünlerin pazarlanmasından elde edilen kazançların lisans, patent gibi gayrimaddi haklara isabet eden kısmı, transfer fiyatlandırması esaslarına göre ayrıştırılmak suretiyle istisnadan yararlanabilecektir. Ancak, teknoloji geliştirme bölgesi dışında bulunan şubesinde yürütülen projelerden elde edilen kazançlarla ilgili olarak, yazılım ve Ar-Ge faaliyetlerinden elde edilmiş olsa dahi istisnadan yararlanılması mümkün bulunmamaktadır. Öte yandan, bölgede çalışan ve/veya bölge dışında yürütülmesinin zorunlu olduğu durumlarda bölge dışında çalışmasına izin verilen Ar-Ge personellerinin ücretlerinin bölgede yürütülen projeye ilişkin nitelikli harcamaların hesaplamasında dikkate alınması gerekmektedir. Ancak bölge dışında yer alan ve Ar-Ge faaliyeti yürütüleceği belirtilen şubeniz personel maliyetlerinin teknokent bünyesinde yürütülmekte olan projeye ilişkin Ar-Ge harcamaları hesabı ile ilişkilendirilmeyeceği tabiidir. ... bölgesi içerisinde faaliyette bulunan Şirketinizin kazançlarının kurumlar vergisinden istisna bulunduğu süre içinde münhasıran bu bölgede üretilecek oyun yazılımının satışı ve kiralanması 3065 sayılı Kanununun geçici 20 nci maddesine göre KDV'den istisna olacaktır. Söz konusu oyun yazılımının seri üretim kapsamında satışı veya kiralanmasının yapılması halinde ise sadece gayrimaddi hakka isabet eden kısmı istisnaya konu edilebilecektir.” 03.02.2023 Tarih 62030549-125[5-2020/420]-166932 sayılı özelge

Teknokentte Faaliyet Gösteren Şirketin Elektronik Ticaret Yazılım Kiralaması

“..... teknoloji geliştirme bölgesinde gerçekleştirilen yazılım ve uyarlama, yerleştirme, geliştirme, revizyon, ek yazılım gibi faaliyetlerinden elde edilen kazançlar ... tarihine kadar kurumlar vergisinden istisna olup geliştirilen yazılımların seri üretime tabi tutularak pazarlanması halinde, bu ürünlerin pazarlanmasından elde edilen kazançların lisans, patent gibi gayrimaddi haklara isabet eden kısmı, transfer fiyatlandırması esaslarına göre ayrıştırılmak suretiyle istisnadan yararlanabilecek, üretim ve pazarlama organizasyonu nedeniyle doğan kazancın diğer kısmı ise kurumlar vergisi istisnası kapsamında değerlendirilmeyecektir. Buna göre, şirketinizin ... Teknokent'te geliştirdiği proje kapsamında üretilen elektronik ticaret yazılımını kullanarak mağaza kiralama hizmeti sonucu elde ettiği kazancın kurumlar vergisi istisnasına konu edilmesi mümkün değildir. Şirketiniz tarafından ... Teknokent'te üretilen "... Yazılımı" projesinin belirli periyotlarda gerçek ve tüzel kişilere kiralanması faaliyetinin yazılım kiralaması değil, internet üzerinden sanal mağaza kiralaması olarak değerlendirilmesi gerektiğinden, Şirketinizce verilen söz konusu hizmetin KDV Kanununun geçici 20 nci maddesi kapsamında KDV'den istisna tutulması mümkün değildir.” 19.08.2020 tarih 84974990-130[KDV2/İ/GEÇ20/2017/09]-217849 sayılı özelge

KOSGEB Tarafından Sağlanan Hibe Desteğinin Kurumlar Vergisi Matrahına Dahil Edilip Edilmeyeceği Hk

“... KOSGEB tarafından hibe olarak verilen destek tutarlarının kurum kazancına dahil edilmesi ve bu tutarlarla ilgili olarak 4691 sayılı Kanunda yer alan şartlar dahilinde kurumlar vergisi kazanç istisnasından yararlanılması mümkün bulunmaktadır.” 17/06/2015 tarih 50426076-125[5-2014/20-235]-102 Sayılı özelge

Teknopark Bölgesine Taşınılmadan Önce Başlanan ve Teknopark Bölgesinde Devam Edilen Faaliyetlerin Vergilendirilmesi Hakkında

“...Buna göre, münhasıran teknoloji geliştirme bölgesi ve ihtisas teknoloji geliştirme bölgesinde üretilen sistem yönetimi, veri yönetimi, iş uygulamaları, sektörel, internet, oyun, mobil ve askeri komuta kontrol uygulama yazılımı şeklindeki teslim ve hizmetler KDV'den istisna olup, tarafınızca teknoloji geliştirme bölgesi dışında üretilip halihazırda pazarlanmakta olan oyun yazılımlarıyla ilgili yeni sürüm ve güncellemelere ilişkin uyarlama, yerleştirme, geliştirme, revizyon ve ek yazılım gibi yazılımların münhasıran teknoloji geliştirme bölgesi içerisinde üretilmesi, bakım, destek (otomasyon) hizmetleri kapsamında olmaması ve teknoloji geliştirme bölgesi dışında üretilen oyundan bağımsız olarak ayrıca satışa konu edilmesi koşuluyla satışı KDV'den istisnadır. Ancak, söz konusu yazılımların, teknoloji geliştirme bölgeleri dışında üretilen yazılımla birlikte (bir bütün halinde) satışa konu edilmesi durumunda işleme istisna uygulanamayacaktır.” 11/06/2020 tarih 62030549-125[5-2019/660]-409908 sayılı özelge

Teknokent Bünyesinde Kurulu Şirketin İnternet Sitesi Üzerinden Elde Edilen Reklam Gelirleri İçin Kurumlar Vergisi Ve Katma Değer Vergisi İstisnasından Yararlanıp Yararlanamayacağınız Hakkında

“...Güncelleme dışında bir yazılımla ilgili olarak verilen bakım, destek (otomasyon) hizmetleri, teknoloji geliştirme bölgesinde veya ihtisas teknoloji geliştirme bölgesinde üretilse dahi, network uygulamaları gibi yazılımlar, işlevlerini yerine getirmek için yazılım kullanan ürün, aygıt, eşya vb. donanımlar ile bu donanımlara ilişkin hizmetler, web sitesi aracılığıyla verilen reklam hizmetleri ve ar-ge çalışmaları kapsamında yer alan teslim ve hizmetler istisna kapsamında değerlendirilmez. ... Teknokent bünyesinde faaliyet gösteren Şirketiniz tarafından tasarlanan eğitim içerikli internet sitenizde ... reklamlarının yayımlanması hizmetinin, KDV Kanununun geçici 20 nci maddesi kapsamında KDV'den istisna tutulması mümkün değildir.” 08.11.2022 tarih 26468226-125[ÖZG-4-2019]-131503 sayılı özelge

Oyun Yazılım Hizmetlerinin KV ve KDV Karşısındaki Durumu

- Şirketinizin geliştirdiği oyun yazılımlarının yurt içi ve yurt dışındaki kullanıcılar tarafından ... ve benzeri yurt dışı firmalar aracılığıyla indirilerek kullanılması karşılığında elde edilen kazançlarınızın (oyun esnasında yayınlanan reklamlar dolayısıyla elde edilen hasılatın pay almak suretiyle elde edilenler dahil) 31.12.2023 tarihine kadar kurumlar vergisinden istisna edilmesi mümkündür.

- Türkiye'de hazırlamış olduğunuz bilgisayar oyun programlarına ilişkin verilen hizmetin ve indirilmesi esnasında verilen reklam hizmetinin yurt dışındaki bir müşteri (kullanıcılar) için yapılması, bu hizmetten yurt dışında faydalanılması halinde bu hizmet KDV Kanununun 11/1-a maddesine göre hizmet ihracatı kapsamında değerlendirilebilecektir.

- Bilgisayar uygulamasının yurt içi ve yurt dışı kullanımına yönelik ayırım yapılamaması halinde, münhasıran yurt dışındaki müşteriler için yapılmayan söz konusu hizmet KDV ye tabi olacaktır. Öte yandan, ... Teknokentte ürettiğiniz oyun programlarının elektronik ortamda indirilmesi 3065 sayılı KDV Kanununun geçici 20 nci maddesine göre 1/1/2019 tarihinden itibaren KDV den istisna olacaktır.” 25/01/2019 tarih B.07.1.GİB.4.06.17.01-130[KDV2/H/GEÇ20/2016/06]-35748 sayılı özelge

4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu Kapsamında Teknokentte Yürütülen Ar-ge Hizmeti Hakkında

“... teknoloji geliştirme bölgelerinde tasarım faaliyetleri sonucu buldukları ürünleri kendileri seri üretime tabi tutarak pazarlayan mükellefler, bu ürünlerin pazarlanmasından elde edilen kazançlarının tasarıma isabet eden kısmını, transfer fiyatlandırması esaslarına göre ayrıştırmak suretiyle istisnadan yararlanabilecektir. Üretim ve pazarlama organizasyonu nedeniyle doğan kazancın diğer kısmı ise istisna kapsamında değerlendirilmeyecektir.” 18.01.2022 tarih E-46480499-125[2022/933] sayılı özelge

4691 Sayılı Kanun Kapsamında Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde 657 Sayılı Devlet Memurları Kanunu'na Tabi Çalışanın Ar-Ge Personeli Kapsamında Değerlendirilmesi Hakkında

“... Çalıştıkları kurumun izni ile aylıksız izinli statüde tam zamanlı veya kısmi zamanlı olarak firmanız bünyesinde istihdam ettiğiniz 657 sayılı Kanuna tabi memur unvanlı personelin, 4691 sayılı Kanun ve bu Kanuna ilişkin uygulama yönetmeliğinde belirtilen şartlar dahilinde bölgede çalıştıkları süreye isabet eden ücretlerinin gelir vergisi stopajı teşviki kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmaktadır. “ 10.02.2023 tarih E-38418978-125[4691-2022/3]-76953 sayılı özelge

Girişim Sermayesi Fonuna Aktarılmayan İstisna Kazançların Vergisel Durumu Hakkında

“...teknoloji geliştirme bölgelerinden elde edilen ve kurumlar vergisi beyannamesi üzerinden istisnaya konu edilen kazanç tutarının yüzde ikisinin pasifte geçici bir hesaba alındıktan sonra 4691 sayılı Kanunda belirtilen yatırımlara yine Kanunda öngörülen sürede aktarılmaması durumunda, ilgili dönem beyannamesinde Kanun kapsamında istisnaya konu edilen kazanç tutarının yüzde yirmisi, ilgili yılda yararlanan kurumlar vergisi istisnasına konu edilemeyecek ve bu tutar nedeniyle zamanında alınmayan vergiler vergi ziyai cezası uygulanmaksızın tarh edilecektir. Öte yandan, mezkur Kanun kapsamında istisnaya konu edilmemesi gereken tutar ve bu tutar nedeniyle zamanında alınamayan vergilerin, bağlı bulunduğunuz vergi dairesi tarafından vergi ziyai cezası uygulanmaksızın tarh edileceği tabiidir.” 02.01.2024 tarih 38418978-125[4691-23]-1911 sayılı özelge

Sonuç :

4691 sayılı Teknoloji geliştirme bölgeleri kanunu kapsamında mükelleflerin münhasıran bu bölgedeki yazılım, tasarım ve ar-ge faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları 31/12/2028 tarihine kadar gelir ve kurumlar vergisinden müstesnadır.

4691 sayılı kanun , 5746 sayılı kanun , Kurumlar vergisi genel tebliği 5. Maddesi ile ilgili olarak diğer kanunlarda yer alan istisnalar kısmı, yine Kurumlar vergisi kanunu 5/b maddesi ve kurumlar vergisi genel tebliğinin madde ile ilgili kısımları, Kurumlar Vergisi Kanunu 10/ğ maddesi yurtdışına verilen mimarlık mühendislik yazılım vb. hizmetler ilgili tebliğ açıklamaları, KDV kanunu geçici 20. Madde , KDV kanunu 17/4-z maddesi beraber dikkate alınmalıdır. Birbiri ile içiçe geçmiş olması sebebiyle bu hizmetler mükellef bazlı düşünülmelidir.