

Konu:

TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİNDE GAYRİMADDİ HAKLARDAN ELDE EDİLECEK KAZANÇLARDA UYGULANACAK KURUMLAR VERGİSİ İSTİSNASINA DAİR BAKANLAR KURULU KARARI YAYINLANMIŞTIR

[05.07.2017 tarih ve 2017/113](#) sayılı sirkülerimizde 7033 sayılı Kanun ile 4691 sayılı Kanunun Geçici 2. maddesine eklenen fıkra kapsamında, Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde uygulanmakta olan kazanç istisnası hükmünün, gayri maddi haklardan elde edilen kazançlar açısından uluslararası standartlarla uyumlu hale getirilmesine yönelik düzenlemeler yapmak üzere Bakanlar Kurulu'na yetki verildiğini açıklamıştık. Söz konusu yasal düzenleme aşağıdaki gibidir:

“Bölgede faaliyet gösteren gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin bu kazançlarının gayri maddi hakların satılması, devri veya kiralanmasından elde edilmesi halinde, istisnadan yararlanılmasını, bu hakların ilgili mevzuat çerçevesinde tescil, kayıt veya bildirim şartına bağlamaya, mükellefin gayri maddi hak geliri ve varsa bağlı olduğu grubun satış hasılatına göre tescil şartına bağlı olmaksızın belgelendirme usulüne tabi tutmaya, istisnadan yararlanacak kazancı; bu kazancın elde edilmesine yönelik faaliyetler kapsamında gerçekleştirilen nitelikli harcamaların toplam harcamalara oranına isabet eden kısmı ile sınırlandırmaya, bu oranı toplam harcama tutarını aşmamak üzere yüzde 30'una kadar artırımlı uygulamaya, nitelikli ve toplam harcamaları tanımlamaya Bakanlar Kurulu, bu kapsamda uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı ile Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı yetkilidir.”

Bilindiği gibi, Teknoloji Geliştirme Bölgelerindeki yönetici şirketler ile bölgede faaliyet gösteren gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, münhasıran bu bölgelerdeki **yazılım, tasarım ve AR-GE faaliyetlerinden** elde ettikleri kazançları 31/12/2023 tarihine kadar gelir ve kurumlar vergisinden müstesnadır. Yukarıda yer verdiğimiz yasal düzenleme ile bölgelerde faaliyet gösteren gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin bu kazançlarının **gayri maddi hakların satılması, devri veya kiralanmasından** elde edilmesi halinde, istisnadan yararlanılmasını:

- Bu hakların ilgili mevzuat çerçevesinde tescil, kayıt veya bildirim şartına bağlamaya,
- Mükellefin gayri maddi hak geliri ve varsa bağlı olduğu grubun satış hasılatına göre tescil şartına bağlı olmaksızın belgelendirme usulüne tabi tutmaya,
- İstisnadan yararlanacak kazancı, bu kazancın elde edilmesine yönelik faaliyetler kapsamında gerçekleştirilen nitelikli harcamaların toplam harcamalara oranına isabet eden kısmı ile sınırlandırmaya,
- Bu oranı toplam harcama tutarını aşmamak üzere yüzde 30'una kadar artırımlı uygulamaya, nitelikli ve toplam harcamaları tanımlamaya,

Bakanlar Kurulu yetkili kılınmıştır. 19.10.2017 tarihli ve 30215 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanan 2017/10821 sayılı “4691 Sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu’nun Geçici 2. maddesine İlişkin Kararın Yürürlüğe Konulması Hakkında Karar” ile Bakanlar Kurulu yasadan gelen yetkiye istinaden aşağıda yer alan düzenlemelerde bulunmuştur.

1. İstisnadan Yararlanılabilmesi İçin Hakların Niteliğine Göre Patent Veya Fonksiyonel Olarak Patente Eşdeğer Belgelere Bağlanması Gerekecektir

Kanununun geçici 2.maddesinde yer alan **istisna hükmü kapsamına giren kazanç elde eden gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin bu kazançlarının gayri maddi hakların satışı, devri veya kiralanmasından** elde edilmesi halinde, söz konusu gayri maddi haklardan kaynaklanan kazançlar dolayısıyla istisnadan yararlanılabilmesi için **bu hakların** niteliğine göre ilgili mevzuat çerçevesinde tescile veya kayda yetkili kuruma başvurularak **patent veya fonksiyonel olarak patente eşdeğer belgelere bağlanması gerekecektir.**

2. Fonksiyonel Olarak Patente Eşdeğer Belgeler

Söz konusu karar uyarınca aşağıda yer alan belgeler fonksiyonel olarak patente eşdeğer belge olarak kabul edilecektir.

- 1- Faydalı Model Belgesi
- 2- Tasarım Tescil Belgesi
- 3- Telif Hakkı Tescil Belgesi
- 4- Entegre Devre Topografyası Tescil Belgesi
- 5- Yeni Bitki Çeşitlerine Ait Islahçı Hakkı Tescil Belgesi
- 6- Benzeri Belgeler

3. Sipariş Üzerine Yapılan İşler

2017/10821 sayılı Bakanlar Kurulu Kararları, **sipariş üzerine yapılan** ve doğabilecek tüm gayri maddi hakların sözleşme hükümleri çerçevesinde siparişi verene ait olacağı işlerde olduğu gibi faaliyeti gerçekleştiren lehine gayri maddi hak doğmayan durumlarda, mükelleflerin bölgedeki faaliyetleri dolayısıyla elde edeceği **kazançları kapsamamaktadır.**

4. Yazılım Faaliyetleri

İlgili mevzuat çerçevesinde **telif hakkı tescil belgesine bağlanan yazılım faaliyetlerinden** elde edilen kazançlar için istisnadan yararlanılabilecektir.

5. Ar-Ge ve Tasarım Faaliyetlerinden Doğan Gayrimaddi Haklardan Elde Edilecek Kazançlar

Son 5 hesap döneminin ortalaması dikkate alınmak suretiyle;

- Gayri maddi haklardan elde edilen yıllık brüt gelirleri 30 milyon Türk Lirasını ve
- Dahil olduğu şirketler grubunun (herhangi bir gruba dahil değilse kendisinin) yıllık net satış hasılatı toplamı 200 milyon Türk Lirasını aşmayan

mükelleflerin,

- **Ar-Ge faaliyetlerine** yönelik patentlenebilirlik kriterlerini (yenilik, buluş basamağı, sanayiye uygulanabilirlik gibi) taşıyan gayri maddi haklardan ve
- İlgili mevzuat kapsamında aranan şartları haiz **tasarım faaliyetlerinden** doğan gayri maddi haklardan

elde ettikleri kazançları, Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı'ndan alınan **proje bitirme belgesine** dayanılarak istisnadan yararlandırılacaktır.

Bu durumda patent veya fonksiyonel olarak patente eşdeğer bir başka belge aranmayacaktır. Proje bitirme belgesinin düzenlenmesine ilişkin hususlar Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı'na belirlenecektir.

Yukarıda belirtilen tutarlar Kararnamede açıklanan şekilde Maliye Bakanlığı'na her yıl güncellenecektir.

6. İstisnaya Tabi Kazancın Hesaplanması

Patent veya fonksiyonel olarak patente eşdeğer belgelere bağlanan gayri maddi haklardan kaynaklanan kazançların istisnadan yararlanacak kısmı, **kazancı doğuran faaliyet kapsamında gerçekleştirilen nitelikli harcamaların toplam harcamalara oranı** kullanılarak hesaplanacaktır.

Nitelikli harcamalar: Yukarıda bahsedilen hesaplamada dikkate alınacak nitelikli harcamalar, gayri maddi hakkın elde edilebilmesi için mükellefin kendisi tarafından yapılan ve gayri maddi hak ile doğrudan bağlantılı **harcamalar** ile **ilişkisiz kişilerden sağlanan** ve aynı mahiyeti taşıyan **faida ve hizmet** bedellerinin toplamıdır. Bu harcamalardan aktifleştirilerek amortisman tabi tutulması gerekenler de gerçekleştirildikleri dönemde amortisman öncesi tutarlarıyla bu hesaplamada dikkate alınacaktır.

Bu hesaplamada, mükellef tarafından yapılsa dahi **faiz giderleri ve bina maliyetleri gibi** yürütülen **yazılım, tasarım ve Ar-Ge faaliyeti ile doğrudan ilişkili olmayan her türlü maliyet** unsuru hem toplam harcamalar hem de nitelikli harcamalar **dışında** tutulacaktır.

İstisnanın uygulanacağı kazanç kısmının tespitinde, gayri maddi hak satın alma bedelleri (lisans ve benzeri bedeller dahil) ve **ilişkili kişilerden** sağlanan fayda ve hizmet bedelleri toplam harcama tutarına dahil edilirken, nitelikli harcamalar tutarına dahil edilmeyecektir. Ancak, Avrupa Birliği'ne tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren vergilendirme döneminin sonuna kadar, yurt içinde **yerleşik ilişkili kişilerden** sağlanan fayda ve hizmet bedelleri nitelikli harcamalar tutarına dahil edilebilecektir. Aynı süre içinde, bu bölgelerde faaliyette bulunan bir başka kurumla devir, birleşme veya bölünme işlemine girilmesi halinde devralınan, birleşilen veya bölünen kurum tarafından daha önce bu bölgelerde yapılmış olan nitelikli harcamalar da aynı muameleye tabi tutulabilecektir. Mükellefler nitelikli harcama tutarını yüzde 30'una kadar artırabilecektir. Şu kadar ki, bu şekilde artırılan nitelikli harcama tutarı toplam harcama tutarını aşamayacaktır.

7. Yürürlük

Bakanlar Kurulu Kararı ile belirlenen esaslar **19.10.2017 tarihinden sonra bölgede başlatılacak projelerden elde edilen kazançlar ile 19.10.2017 tarihinden önce başlatılmış projelerden 30/06/2021 tarihinden sonra elde edilen kazançlara uygulanmak üzere 19.10.2017 tarihinde yürürlüğe girmiştir.**

Yukarıda Bakanlar Kurulu'nun yasal sınırlar dahilinde belirlemiş olduğu esasların uygulanmasına yönelik olarak Maliye Bakanlığı ile Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı tarafından ikincil düzenlemeler yapılması gerekmektedir.

Saygılarımızla,

**DENGE İSTANBUL YEMİNLİ
MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.**

EK:

2017/10821 Sayılı 4691 Sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu'nun Geçici 2. Maddesine İlişkin Kararın Yürürlüğe Konulması Hakkında Karar

(*) Sirkülerlerimizde yer verilen açıklamalar sadece bilgilendirme amaçlıdır. Tereddüt edilen hususlarda kesin işlem tesis etmeden önce konusunda uzman bir danışmandan görüş ve destek alınması tavsiyemiz olup; sadece sirkülerlerimizdeki açıklamalar dayanak gösterilerek yapılacak işlemler sonucunda doğacak zararlardan müşavirliğimiz sorumlu olmayacaktır.

(**) Sirkülerlerimiz hakkında görüş, eleştiri ve sorularınız için aşağıda bilgileri yer alan uzmanlarımıza yazabilirsiniz.

Erkan YETKİNER

YMM

Mazars/Denge, Ortak

eyetkiner@mazarsdenge.com.tr

Güray ÖĞREDİK

SMMM

Mazars/Denge, Kıdemli Müdür

gogredik@mazarsdenge.com.tr

Karar Sayısı : 2017/10821

4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun geçici 2 nci maddesine ilişkin ekli Kararın yürürlüğe konulması; Maliye Bakanlığının 7/9/2017 tarihli ve 741 sayılı yazısı üzerine, 4691 sayılı Kanunun geçici 2 nci maddesine göre, Bakanlar Kurulu'nca 11/9/2017 tarihinde kararlaştırılmıştır.

Recep Tayyip ERDOĞAN

CUMHURBAŞKANI

Binali YILDIRIM

Başbakan

B. BOZDAĞ

Başbakan Yardımcısı

M. ŞİMŞEK

Başbakan Yardımcısı

F. IŞIK

Başbakan Yardımcısı

R. AKDAĞ

Başbakan Yardımcısı

H. ÇAVUŞOĞLU

Başbakan Yardımcısı

A. GÜL

Adalet Bakanı

F. B. SAYAN KAYA

Aile ve Sosyal Politikalar Bakanı

Ö. ÇELİK

Avrupa Birliği Bakanı

F. ÖZLÜ

Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanı

J. SARIEROĞLU

Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanı

M. ÖZHASEKİ

Çevre ve Şehircilik Bakanı

M. ÇAVUŞOĞLU

Dışişleri Bakanı

N. ZEYBEKÇİ

Ekonomi Bakanı

B. ALBAYRAK

Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanı

O. A. BAK

Gençlik ve Spor Bakanı

A. E. FAKIBABA

Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanı

B. TÜFENKÇİ

Gümrük ve Ticaret Bakanı

S. SOYLU

İçişleri Bakanı

L. ELVAN

Kalkınma Bakanı

O. A. BAK

Kültür ve Turizm Bakanı V.

N. AĞBAL

Maliye Bakanı

İ. YILMAZ

Milli Eğitim Bakanı

N. CANIKLI

Milli Savunma Bakanı

V. EROĞLU

Orman ve Su İşleri Bakanı

A. DEMİRCAN

Sağlık Bakanı

A. ARSLAN

Ulaştırma, Denizcilik ve Haberleşme Bakanı

KARARNAMENİN EKİ

KARAR

MADDE 1- (1) Teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyet gösteren ve 26/6/2001 tarihli ve 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun geçici 2 nci maddesinde yer alan istisna hükmü kapsamına giren kazanç elde eden gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin bu kazançlarının gayri maddi hakların satışı, devri veya kiralanmasından elde edilmesi halinde, söz konusu gayri maddi haklardan kaynaklanan kazançlar dolayısıyla istisnadan yararlanılabilmemesi için bu hakların niteliğine göre ilgili mevzuat çerçevesinde tescile veya kayda yetkili kuruma başvurularak patent veya fonksiyonel olarak patente eşdeğer belgelere bağlanması gerekir.

(2) Bu Karar kapsamında, faydalı model belgesi, tasarım tescil belgesi, telif hakkı tescil belgesi, entegre devre topografyası tescil belgesi, yeni bitki çeşitlerine ait ıslahçı hakkı tescil belgesi ve benzeri belgeler fonksiyonel olarak patente eşdeğer belge olarak kabul edilir.

(3) Bu Karar hükümleri, sipariş üzerine yapılan ve doğabilecek tüm gayri maddi hakların sözleşme hükümleri çerçevesinde siparişi verene ait olacağı işlerde olduğu gibi faaliyeti gerçekleştiren lehine gayri maddi hak doğmayan durumlarda, mükelleflerin bölgedeki faaliyetleri dolayısıyla elde edeceği kazançları kapsamaz.

(4) Bu Karar kapsamında, ilgili mevzuat çerçevesinde telif hakkı tescil belgesine bağlanan yazılım faaliyetlerinden elde edilen kazançlar için mezkûr istisnadan yararlanılabılır.

(5) Son 5 hesap döneminin ortalaması dikkate alınmak suretiyle, gayri maddi haklardan elde edilen yıllık brüt gelirleri 30 milyon Türk Lirasını ve dahil olduğu şirketler grubunun (herhangi bir gruba dahil değilse kendisinin) yıllık net satış hasılatı toplamı 200 milyon Türk Lirasını aşmayan mükelleflerin Ar-Ge faaliyetlerine yönelik patentlenebilirlik kriterlerini (yenilik, buluş basamağı, sanayiye uygulanabilirlik gibi) taşıyan gayri maddi haklardan ve ilgili mevzuat kapsamında aranan şartları haiz tasarım faaliyetlerinden doğan gayri maddi haklardan elde ettikleri kazançları, Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığından alınan proje bitirme belgesine dayanılarak istisnadan yararlandırılır. Bu durumda patent veya fonksiyonel olarak patente eşdeğer bir başka belge aranmaz. Proje bitirme belgesinin düzenlenmesine ilişkin hususlar Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca belirlenir.

(6) Beşinci fıkrada yer alan tutarlar Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasınca belirlenen Avro cinsi döviz alış kurunda yıl içinde gerçekleşen değişim oranı dikkate alınarak Maliye Bakanlığınca, en yakın milyon Türk Lirasına yuvarlanarak, her yıl güncellenir.

MADDE 2- (1) Bu Karar kapsamında patent veya fonksiyonel olarak patente eşdeğer belgelere bağlanan gayri maddi haklardan kaynaklanan kazançların istisnadan yararlanacak kısmı, kazancı doğuran faaliyet kapsamında gerçekleştirilen nitelikli harcamaların toplam harcamalara oranı kullanılarak hesaplanır.

(2) Bu hesaplamada dikkate alınacak nitelikli harcamalar gayri maddi hakkın elde edilebilmesi için mükellefin kendisi tarafından yapılan ve gayri maddi hak ile doğrudan bağlantılı harcamalar ile ilişkili kişilerden sağlanan ve aynı mahiyeti taşıyan fayda ve hizmet bedellerinin toplamıdır. Bu harcamalardan aktifleştirilerek amortismanına tabi tutulması gerekenler de gerçekleştirildikleri dönemde amortisman öncesi tutarlarıyla bu hesaplamada dikkate alınır.

(3) Bu hesaplamada, mükellef tarafından yapılsa dahi faiz giderleri ve bina maliyetleri gibi yürütülen yazılım, tasarım ve Ar-Ge faaliyeti ile doğrudan ilişkili olmayan her türlü maliyet unsuru hem toplam harcamalar hem de nitelikli harcamalar dışında tutulur.

(4) İstisnanın uygulanacağı kazanç kısmının tespitinde, gayri maddi hak satın alma bedelleri (lisans ve benzeri bedeller dahil) ve ilişkili kişilerden sağlanan fayda ve hizmet bedelleri toplam harcama tutarına dahil edilirken, nitelikli harcamalar tutarına dahil edilmez. Ancak, Avrupa Birliğine tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren vergilendirme döneminin sonuna kadar, yurt içinde yerleşik ilişkili kişilerden sağlanan fayda ve hizmet bedelleri nitelikli harcamalar tutarına dahil edilebilir. Aynı süre içinde, bu bölgelerde faaliyette bulunan bir başka kurumla devir, birleşme veya bölünme işlemine girilmesi halinde devralınan, birleşilen veya bölünen kurum tarafından daha önce bu bölgelerde yapılmış olan nitelikli harcamalar da aynı muameleye tabi tutulabilir.

(5) Mükellefler nitelikli harcama tutarını yüzde 30'una kadar artırabilir. Şu kadar ki, bu şekilde artırılan nitelikli harcama tutarı toplam harcama tutarını aşamaz.

MADDE 3- (1) Bu Karar, yayımı tarihinden sonra bölgede başlatılacak projelerden elde edilen kazançlar ile bu tarihten önce başlatılmış projelerden 30/6/2021 tarihinden sonra elde edilen kazançlara uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

MADDE 4- (1) Bu Karar hükümlerini Maliye Bakanı ile Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanı müştereken yürütür.