

**T.C.
MANİSA CELAL BAYAR ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**

**YÜKSEK LİSANS TEZİ
İŞLETME ANABİLİM DALI
MUHASEBE FİNANSMAN PROGRAMI**

**TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİNDEKİ TEŞVİKLER
VE MUHASEBE UYGULAMALARI**

Sibel DELEN

**Danışman
Doç. Dr. Rabia AKTAŞ**

MANİSA-2019

**T.C.
MANİSA CELAL BAYAR ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**

**YÜKSEK LİSANS TEZİ
İŞLETME ANABİLİM DALI
MUHASEBE FİNANSMAN PROGRAMI**

**TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİNDEKİ TEŞVİKLER
VE MUHASEBE UYGULAMALARI**

Sibel DELEN

**Danışman
Doç. Dr. Rabia AKTAŞ**

MANİSA-2019

	T.C. MANİSA CELAL BAYAR ÜNİVERSİTESİ SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ	Doküman Kodu	FRYL-031
	YÜKSEK LİSANS EĞİTİMİ FORMLARI	Yayınlanma Tarihi	26/03/2018
		Revizyon No/Tarih	2/23/03/2018
		Sayfa	1/1
Tez Savunma Sınavı Tutanağı			

TEZ SAVUNMA SINAV TUTANAĞI

Manisa Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü 02/08/2019 tarih ve 27/15 sayılı toplantısında oluşturulan jürimiz tarafından Manisa Celal Bayar Üniversitesi Lisansüstü Eğitim ve Öğretim Yönetmeliği'nin 9. Maddesi gereğince Enstitümüz İşletme Anabilim Dalı Muhasebe Finansman Tezli Yüksek Lisans Programı öğrencisi Sibel DELEN'in "Teknoloji Geliştirme Bölgelerindeki Teşvikler ve Muhasebe Uygulamaları" konulu tezi incelenmiş ve aday 20/08/2019 tarihinde saat 10:30'da jüri önünde tez savunmasına alınmıştır.

Adayın kişisel çalışmaya dayanan tezini savunmasından sonra 60. dakikalık süre içinde gerek tez konusu, gerekse tezin dayanağı olan anabilim dallarından jüri üyelerine sorulan sorulara verdiği cevaplar değerlendirilerek tezin,

BAŞARILI olduğuna OY BİRLİĞİ
DÜZELTME yapılmasına * OY ÇOKLUĞU
RED edilmesine ** ile karar verilmiştir.

BAŞKAN

Doç.Dr. Rabia AKTAŞ

ÜYE

ÜYE

S. Keçer
Doç.Dr. Sibel KARĞIN

Doç.Dr. Cülsah ATILGAN
C. Atılgan

Evet

Hayır

Tez, burs, ödül veya Teşvik programına (Tüba, Fullbright vb.) aday olabilir.

Tez, mutlaka basılmalıdır.

Tez, mevcut haliyle basılmalıdır.

Tez, gözden geçirildikten sonra basılmalıdır.

Tez, basımı gereksizdir.

* Bu halde adaya 3 ay süre verilir. İkinci tez savunma sınavında da başarısız olan öğrencinin Enstitü ile ilişkisi kesilir.

** Bu halde adayın Enstitü ile ilişkisi kesilir.

Hazırlayan
Enstitü Sekreteri

Onaylayan
Enstitü Müdürü

YEMİN METNİ

Yüksek lisans tezi olarak sunduğum “**Teknoloji Geliştirme Bölgelerindeki Teşvikler ve Muhasebe Uygulamaları**” adlı çalışmanın, tarafımdan bilimsel ahlak ve geleneklere aykırı düşecek bir yardıma başvurmaksızın yazıldığını ve yararlandığım eserlerin bibliyografyada gösterilen eserlerden oluştuğunu, bunlara atıf yapılarak yararlanmış olduğumu belirtir ve bunu onurumla doğrularım.



.../.../2019

Sibel DELEN

İmza

ÖZET

TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİNDEKİ TEŞVİKLER VE MUHASEBE UYGULAMALARI

Küreselleşen dünyada, yoğun bir rekabet ortamı içerisinde bilgi, inovasyon ve teknolojinin önemi daha da artmıştır. Üretimde bu faktörlerin kullanımı, rekabet ortamında üstünlük sağlayarak ülkelerin zenginliğine yön veren vazgeçilmez unsurlar olarak karşımıza çıkmaktadır.

Üretimde bu kaynakların kullanımını girişimcilik ruhuyla özdeşleştirmek amacıyla dünya çapında teknoloji geliştirme bölgeleri kurulmakta ve bu bölgelere özel çeşitli teşvik ve destek mekanizmaları sunulmaktadır.

Ülkemizde, 2001 yılında yasal zemini oluşturularak, kurulmaya başlayan bu yapılara ilişkin sunulan teşvik ve destekler sürekli olarak artırılmaktadır.

Teknoloji geliştirme bölgelerindeki teşvik ve destekler için muhasebe uygulamalarına yönelik ilgili mevzuatın yeterince açık olmaması ile bu konudaki çalışmaların sınırlı olması bizi bu alanda çalışmaya yöneltmiştir. Bu çalışma, teknoloji geliştirme bölgelerindeki teşvik ve destekler ile bu teşvik ve desteklerin muhasebesi ve raporlanmasına ilişkin bir çerçeve olma amacı taşımaktadır.

Bu amaca ilişkin olarak bölgelerdeki teşvik ve desteklerin yeni düzenlemeler kapsamında ayrıntılı şekilde incelenmesi ve bunların muhasebe kayıtlarına yansıtılmasında yasal düzenlemelerdeki yerinin belirlenmesi hedeflenmiştir. Ayrıca, bölgedeki faaliyetlerin gerçekleştirilmesinde yapılan harcamalar ile bazı özellikli durumlarda yapılacak muhasebe kayıtlarına ilişkin bilgiler verilmiştir.

Araştırmalarımız kapsamında, ikincil mevzuatta konuya ilişkin yeterli açıklama olmadığı hususu sektör tarafından eleştiri konusu yapılmakla birlikte muhasebe ve raporlamada uygulama birliği olmadığı tespit edilmiştir. Üstelik bu konudaki eksiklik nedeniyle özellikle vergisel teşviklere ilişkin yanlış işlemler yapılabilmekte ve bu yanlışlıklar neticesinde cezai yaptırımlara maruz kalılabilmektedir.

Anahtar kelimeler: Ar-Ge, Teknoloji Geliştirme Bölgeleri, 4691 Sayılı Kanun

ABSTRACT

INCENTIVES AND ACCOUNTING APPLICATIONS IN TECHNOLOGY DEVELOPMENT ZONES

In a globalized world, the importance of knowledge, innovation and technology has increased in an intense competitive environment. The use of these factors in production emerges as indispensable elements that lead the wealth of countries by providing superiority in the competitive environment.

In order to identify the use of these resources in production with the spirit of entrepreneurship, worldwide technology development zones are established and various incentive and support mechanisms are offered to these regions.

In our country, the incentives and supports provided for these structures, which started to be established by providing a legal basis in 2001, are constantly being increased.

The fact that the relevant legislation on accounting practices for incentives and supports in technology development regions is not sufficiently clear and limited studies on this issue led us to work in this field. This study aims to provide a framework for the incentives and supports in technology development regions and the accounting and reporting of these incentives and supports.

For this purpose, it is aimed to examine the incentives and supports in the regions within the scope of the new regulations in detail and to determine their place in the legal regulations in their accounting records. In addition, information about the expenditures made in the realization of the activities in the region and the accounting records to be made in some special cases are given.

Within the scope of our researches, it has been determined that there is not enough explanation in the secondary legislation and there is no unity of practice in accounting and reporting in addition to being criticized by the sector. Moreover, due to the shortcomings in this matter, misconduct can be made especially in relation to tax incentives and criminal sanctions may be exposed as a result of these inaccuracies.

Key words: R&D, Technology Development Zones, 4691-Numbered Law.

TEŞEKKÜR

Lisansüstü eğitimimde ve çalışmamızın her aşamasında bana destek olan araştırma sürecinde sahip olduğu bilgi birikimini aktaran, bilgi ve deneyimleri ile öğrencileri için adeta deniz feneri konumunda olan kendisini tanımaktan onur duyduğum danışman hocam Sayın Doç. Dr. Rabia AKTAŞ'a,

Lisans eğitimim sürecinde tecrübeleri ile öğrencilerini aydınlatan, hayatın her alanında sıkı bir tempoda çalışma isteği aşıl原因an kendisini tanımaktan onur duyduğum hocam Sayın Dr. Öğr. Üyesi İsmail ENGİN'e,

Çalışmanın son aşamasında, gerek yüz yüze gerek telefon görüşmeleriyle vaktini ayırarak çalışmama destek sağlayan YMM Hüseyin KARSLIOĞLU'na, SMMM Tahsin DELEN'e, SMMM Güven AYYILDIZ'a, SMMM Seher USLU'ya, SMMM İsmail ERSİN'e, Manisa Teknokent Genel Müdürü Prof. Dr. Hüseyin AKTAŞ'a, Manisa Teknokent personeli Muhasebe Uzmanı Betül SOYKAMER'e,

Yaşamımın her alanında beni destekleyen ve her zaman yanımda olan hayata birlikte tutunduğumuz canım aileme,

Tez çalışması sürecinde kalbindeki sevgi ve duasıyla yanımda hissettiğim tüm güzel insanlara yürekten teşekkür ederim.

Çalışmanın faydalı olması dileğiyle...

Sibel DELEN

Manisa, 2019

İÇİNDEKİLER

Sayfa No

İÇ KAPAK SAYFASI.....	ii
TEZ ONAY SAYFASI.....	iii
TEZ VERİ GİRİŞ VE YAYINLAMA İZİN FORMU.....	iv
YEMİN METNİ	v
ÖZET.....	vi
ABSTRACT	vii
TEŞEKKÜR	viii
KISALTMALAR	xv
TABLolar LİSTESİ.....	xvii
ŞEKİLLER LİSTESİ.....	xviii
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM

ARAŞTIRMA GELİŞTİRME (AR-GE) VE TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİ

1.1. AR-GE.....	4
1.1.1. Ar-Ge Tanımı	4
1.1.2. Ar-Ge'nin Önemi.....	5
1.1.3. Türkiye'de Ar-Ge Faaliyetlerine İlişkin İstatistikler	10
1.2. TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİ	17
1.2.1. Tanımlar	17
1.2.1.1. 4691 Sayılı Kanun ve Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği (TGBUY)'nde Yer Alan Kavramlara İlişkin Tanımlar	17
1.2.1.2. Teknoloji Geliştirme Bölgesi ve Yerine Kullanılan Diğer Kavramlar	20
1.2.1.2.1. Bilim Parkı.....	21
1.2.1.2.2. Araştırma Parkı	22
1.2.1.2.3. Kuluçka/İnkübatör Merkezi	22
1.2.1.2.4. Yenilik Merkezi	23
1.2.1.2.5. Teknopark.....	23
1.2.1.2.6. Teknoloji Geliştirme Bölgesi	25
1.2.2. Teknoloji Geliştirme Bölgelerinin Amaçları.....	25

1.2.3. Teknoloji Geliştirme Bölgelerinin Sağladığı Avantajlar ve Yararlar ...	27
1.2.3.1. Girişimciye Sağladığı Avantajlar ve Yararlar	27
1.2.3.2. Üniversiteye Sağladığı Avantajlar ve Yararlar.....	31
1.2.3.3. Bölge Ekonomisine Sağladığı Avantajlar ve Yararlar	32
1.2.3.4. Ülke Ekonomisine Sağladığı Avantajlar ve Yararlar.....	33
1.2.4. Uluslararası Teknopark Kuruluşları.....	34
1.2.4.1. Uluslararası Bilim Parkları ve İnovasyon Alanları Birliği	34
1.2.4.2. Üniversite Araştırma Parkları Birliği.....	34
1.2.4.3. Avrupa İş ve İnovasyon Merkezi.....	35
1.2.4.4. Dünya Teknoknet Birliği.....	35
1.2.5. Türkiye’de Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Derneği (TGBD).....	36
1.2.6. Teknoloji Geliştirme Bölgelerinin Kurucu Ortakları ve Kuruluş Modelleri	37
1.2.6.1. Kurucu Ortakları.....	37
1.2.6.2. Kuruluş Modelleri	38
1.2.6.2.1. Merkezi Hükümet/Kamu Ağırlıklı Model	38
1.2.6.2.2. Üniversite Ağırlıklı Model.....	39
1.2.6.2.3. Özel Girişimci Ağırlıklı Model.....	39
1.2.6.2.4. Yerel Yönetim Ağırlıklı Model	40
1.2.6.2.5. Karma Model.....	40
1.2.7. Teknoloji Geliştirme Bölgelerinin Performansları	42
1.2.7.1. Teknoloji Geliştirme Bölgelerinin Başarı Kriterleri	42
1.2.7.2. Teknoloji Geliştirme Bölgelerinin Başarısına Engel Olan Etmenler	45
1.2.8. Dünya Geneline Teknoloji Merkezlerinin Gelişimi	46
1.2.9. Dünya Geneline Teknoloji Geliştirme Merkezleri	49
1.2.9.1. ABD’de Teknoloji Geliştirme Merkezleri	49
1.2.9.2. İngiltere’de Teknoloji Geliştirme Merkezleri	50
1.2.9.3. Fransa’da Teknoloji Geliştirme Merkezleri.....	50
1.2.9.4. İtalya’da Teknoloji Geliştirme Merkezleri.....	51
1.2.9.5. Almanya’da Teknoloji Geliştirme Merkezleri	51
1.2.9.6. Japonya’da Teknoloji Merkezleri	52
1.2.9.7. Çin’de Teknoloji Merkezleri.....	52

İKİNCİ BÖLÜM

TÜRKİYE'DE TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİ VE YASAL MEVZUAT

2.1. TÜRKİYE'DE TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİ.....	54
2.1.1. Türkiye'deki Teknoloji Geliştirme Bölgelerinin Panoraması.....	54
2.1.2. Türkiye'de Teknoloji Geliştirme Bölgelerine İlişkin İstatistikler	56
2.2. TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİNE İLİŞKİN YASAL DÜZENLEMELER.....	64
2.2.1. Teknoloji Geliştirme Bölgelerinin Kuruluş Esasları ve Kuruluş İşlemleri.....	66
2.2.2. Yönetici Şirket	68
2.2.2.1. Yönetici Şirketin Kuruluşu ve Kurucuları.....	68
2.2.2.2. Yönetici Şirketin Görev ve Sorumlulukları.....	69
2.2.3. Bölgede Personel İstihdamı	71
2.2.4. Bölgenin denetimi	72

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİNDEKİ TEŞVİKLER

3.1. YÖNETİCİ ŞİRKETLERE YÖNELİK TEŞVİKLER	76
3.1.1. Kazanç İstisnası	76
3.1.1.1. İstisna Kapsamı.....	76
3.1.1.2. İstisna Dışı Gelir Kapsamındaki Unsurlar	76
3.1.2. Emlak ve Damga Vergisi ile Harç Muafiyeti	78
3.1.3. Vergisel Ayrıcalıkta Öngörülen Süre	79
3.1.3.1. İstisna Uygulamasında Süre	79
3.1.3.2. Muafiyet Uygulamasında Süre	79
3.1.4. Yönetici Şirketlerin Vergi Kanunları Karşısındaki Durumuna İlişkin Özelge Örneği	79
3.1.5. İç ve Dış Kaynaklı Destekler	83
3.1.5.1. Bakanlık Yardımı	83
3.1.5.2. Temel Bilimler Desteği	84
3.1.5.2.1. Destekten Yararlanabilme Şartları	85
3.2. GİRİŞİMCİLERE/FİRMALARA YÖNELİK TEŞVİKLER	85
3.2.1. Kazanç İstisnası	85
3.2.1.1. İstisna Kapsamı.....	85

3.2.1.2. İstisna Dışı Kazançlar	88
3.2.1.3. Müşterek Genel Giderler ve Amortisman Dağıtımı	89
3.2.1.4. Muhasebe Kayıtları	90
3.2.1.5. Kazanç İstisnasının Beyannamede Gösterilmesi	91
3.2.1.6. İstisna Uygulamasında Süre	91
3.2.2. KDV İstisnası	91
3.2.2.1. Tam İstisna/Kısmi İstisna Mahiyetindeki Teslim ve Hizmetler	92
3.2.2.2. Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Bazı Teslim ve Hizmetlere Tanınan KDV İstisnası	93
3.2.2.2.1. İstisnanın Kapsamı	94
3.2.2.2.2. İstisna Kapsamına Giren/Girmeyen Faaliyetler	95
3.2.2.2.3. İstisnanın Mahiyeti	98
3.2.2.2.4. Bazı Teslim ve Hizmetlere Tanınan KDV İstisna Uygulamasında Süre	99
3.2.2.3. Makine ve Teçhizat Alımlarında KDV İstisnası	99
3.2.2.3.1. İstisnanın Kapsamı ve Şartları	100
3.2.2.3.2. İstisnanın Mahiyeti	101
3.2.2.3.3. İstisna Uygulamasında Süre	101
3.2.3. Makine ve Teçhizat Alımlarında Amortisman Teşviki	101
3.2.4. İthal Edilen Eşyaya İlişkin Gümrük Vergisi ve Fon ile Damga Vergisi ve Harç İstisnası	102
3.2.5. İç ve Dış Kaynaklı Destekler	103
3.2.5.1. Sermaye Desteği	103
3.2.5.2. Temel Bilimler Desteği	104
3.2.5.3. Sigorta Primi İşveren Hissesi Desteği (1/2)	104
3.3. TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİNDE PERSONEL ÜCRETLERİNE YÖNELİK TEŞVİKLER	105
3.3.1. Gelir ve Damga Vergisi İstisnası	105
3.3.1.1. İstisnanın Kapsamı	105
3.3.1.1.1. TGB Dışındaki Personel Ücreti ile TGB'ndeki Personel Ücretinin (Teşvikli Maliyet) Karşılaştırılmasına İlişkin Örnek	106
3.3.1.2. İstisna Kapsamına Giren Personel	108
3.3.1.3. İstisna Kapsamı Dışında Kalan Personel	110
3.3.1.4. İstisnadan Yararlanan Personelin Bölge Dışında Geçirdiği Süreler Karşısındaki Durum	111

3.3.1.5. İstisna Kapsamında Değerlendirilen/Değerlendirilmeyen Ödemeler	113
3.4. ÖĞRETİM ÜYELERİNE YÖNELİK TEŞVİKLER	115
DÖRDÜNCÜ BÖLÜM	
TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİNDEKİ FİRMALARA YÖNELİK TEŞVİKLERİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ	
4.1. TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİNDEKİ TEŞVİKLER VE MUHASEBE UYGULAMALARINA İLİŞKİN TÜRKİYE'DE YAPILAN ÇALIŞMALAR	116
4.2. TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİNDEKİ TEŞVİKLERİN UYGULANMASINDA VE KAYITLARA YANSITILMASINDA YAYGIN HATALAR VE YAŞANILAN SIKINTILAR	118
4.3. AR-GE HARCAMALARININ TEKDÜZEN HESAP PLANI VE MUHASEBE STANDARTLARINDAKİ YERİ	120
4.3.1. Tekdüzen Hesap Planındaki Yeri	120
4.3.1.1. 750-751-752 Hesaplarının Kullanımı İle İlgili Örnek Uygulama ..	122
4.3.1.1.1. Fiili Maliyet Sistemi	122
4.3.1.1.2. Önceden Saptanmış Maliyet Sistemi	123
4.3.2. Muhasebe Standartlarındaki Yeri	124
4.3.3. Teknoloji Geliştirme Bölgesinde İstisna Kapsamındaki Faaliyetlere İlişkin Yapılan Harcamaların Muhasebeleştirilmesi	130
4.3.3.1. Tekdüzen Hesap Planına Göre Muhasebe Kayıtları	131
4.3.3.2. Finansal Raporlama Standartlarına Uygun Hesap Planı Taslağına Göre Muhasebe Kayıtları.....	136
4.4. TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİNDEKİ FİRMALARA YÖNELİK TEŞVİKLERİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ	141
4.4.1. Çalışmanın Amacı ve Önemi	141
4.4.2. Çalışmanın Yöntemi.....	142
4.4.3. Teknoloji Geliştirme Bölgelerindeki Firmalara Yönelik Teşviklerin Muhasebeleştirilmesine İlişkin Örnekler	144
4.4.3.1. Kazanç İstisnası.....	144
4.4.3.1.1. Bölgedeki Firmanın Faaliyetleri Sonucu Ortaya Çıkan Kazancında İstisna Kazanç ile İstisna Dışı Kazancın Tespitine İlişkin Uygulama	144
4.4.3.2. KDV İstisnası.....	151

4.4.3.2.1. Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Bazı Teslim ve Hizmetlere Tanınan KDV İstisnasına Yönelik Muhasebe Kayıtları.....	151
4.4.3.2.2. Makine ve Teçhizat Alımlarında KDV İstisnasına Yönelik Muhasebe Kayıtları.....	152
4.4.3.3. Makine ve Teçhizat Alımlarında Amortisman Teşvikine Yönelik Muhasebe Kayıtları	153
4.4.3.4. İç ve Dış Kaynaklı Destekler	154
4.4.3.5. İthal Edilen Eşyaya İlişkin Vergi ve Harç İstisnası	155
4.4.3.6. Personel Ücretlerine Yönelik Teşvik ve Destekler	156
4.4.3.6.1. Gelir ve Damga Vergisi İstisnası, Sigorta Primi İşveren Hissesi Desteği ve Temel Bilimler Desteğinin Uygulanmasına İlişkin Örnek Uygulama	156
4.5. BAZI ÖZELLİKLİ DURUMLARA İLİŞKİN MUHASEBE UYGULAMALARI.....	164
4.5.1. Müşterek Genel Giderler ve Amortisman Dağıtımı.....	164
4.5.1.1. Müşterek Genel Giderlerden Ar-Ge Faaliyetlerine Pay Verilmesi.....	164
4.5.1.2. Müştereken Kullanılan Sabit Kıymetlere İlişkin Amortisman Giderlerinin Dağıtımı	166
SONUÇ.....	167
KAYNAKÇA	172

KISALTMALAR

AB	Avrupa Birliği
ABD	Amerika Birleşik Devletleri
AGİ	Asgari Geçim İndirimi
Ar-Ge	Araştırma ve Geliştirme
AŞ	Anonim Şirket(i)
AURP	Association of University Research Parks
BIG	Berlin Innovation Grunderzentrum
BKK	Bakanlar Kurulu Kararı
DDK	Devlet Denetleme Kurulu
DPT	Devlet Planlama Teşkilatı
EBN	European Business and Innovation Centre
GİB	Gelir İdaresi Başkanlığı
GSYİH	Gayri Safi Yurt İçi Hasıla
GVK	Gelir Vergisi Kanunu
IASP	International Association of Science Parks and Areas of Innovation
İTÜ	İstanbul Teknik Üniversitesi
KDV	Katma Değer Vergisi
KDVK	Katma Değer Vergisi Kanunu
KHK	Kanun Hükümünde Kararname
KOSGEB	Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeleri Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı
KVK	Kurumlar Vergisi Kanunu
MCBÜ	Manisa Celal Bayar Üniversitesi
md.	madde

NSF	National Science Foundation
ODTÜ	Orta Doğu Teknik Üniversitesi
OECD	Organisation for Economic Co-operation and Development
SAGP	Satın Alma Gücü Paritesi
TDHP	Tekdüzen Hesap Planı
TEKMER	Teknoloji Geliştirme Merkezleri
TGB	Teknoloji Geliştirme Bölgeleri
TGBD	Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Derneği
TGBK	Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu
TGBUY	Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği
TL	Türk Lirası
TMS	Türkiye Muhasebe Standardı
TOBB	Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği
TTO	Teknoloji Transfer Ofisi
TÜBİTAK	Türkiye Bilimsel ve Teknolojik Araştırma Kurumu
TÜİK	Türkiye İstatistik Kurumu
TZE	Tam Zaman Eşdeğer
UNDP	United Nations Development Programme
UNFSTD	United Nations Fund for Science and Technology for Development
Üni	Üniversite
vb.	ve benzeri
VDB	Vergi Dairesi Başkanlığı
WTA	World Technopolis Associations
YÖK	Yükseköğretim Kurulu

TABLULAR LİSTESİ

Tablo 1: Ar-Ge Yoğunluğunda Gelişmiş Ünelere Nazaran Türkiye'nin Konumu (2014-2017, %)	8
Tablo 2: Küresel Rekabette Türkiye'nin Konumu	9
Tablo 3: Teknokentlerin Sağladığı Hizmetlerden Firmaların Yararlanma Dereceleri	30
Tablo 4: Teknokentlerin Üniversiteye Sağladığı Faydalar	32
Tablo 5: Teknoloji Geliştirme Bölgelerinin ve Bölgedeki Firmaların Performansını Olumsuz Etkileyen Faktörler	45
Tablo 6: Dünya Genelinde Teknoparkların Yıl Bazında Kuruluşları (%)	47
Tablo 7: Türkiye'deki Teknoloji Geliştirme Bölgelerinin Panoraması (Kümülatif)	55
Tablo 8: Faaliyette Olan Teknoloji Geliştirme Bölgeleri	57
Tablo 9: Altyapı Çalışmaları Devam Eden Teknoloji Geliştirme Bölgeleri	59
Tablo 10: Teknoloji Geliştirme Bölgelerine İlişkin Mevzuat Literatürü	65
Tablo 11: Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Teşvikler	75
Tablo 12: KDV İstisna Uygulamasında İstisnanın Niteliğine Göre Uygulamadaki Farklar	92
Tablo 13: Ücretlerde İstisna Kapsamında Değerlendirilen/Değerlendirilemeyen Ödemeler	114

ŞEKİLLER LİSTESİ

Şekil 1: Ülkeler Bazında Ar-Ge Yoğunluğu (%)..Hata! Yer işareti tanımlanmamış.	
Şekil 2: Ar-Ge Harcamaları (2018 Sabit Fiyatlarıyla).....	11
Şekil 3: Ar-Ge Harcamalarının GSYİH İçindeki Payı.....	11
Şekil 4: Gerçekleştirilen Sektörler Bazında Ar-Ge Harcamaları (2018 Sabit Fiyatlarıyla)	12
Şekil 5: Sektör Bazında Ar-Ge Harcamaları Rasyosu (2017, %).....	13
Şekil 6: Kişi Başına Ar-Ge Harcaması.....	13
Şekil 7: Tam Zaman Eşdeğer (TZE) Ar-Ge İnsan Kaynağı	14
Şekil 8: 10.000 Çalışan Kişi Başına Düşen Ar-Ge İnsan Kaynağı.....	14
Şekil 9: Bilimsel Yayın Sayısı Sıralamasında Türkiye'nin Konumu.....	15
Şekil 10: Patent Tescilleri	16
Şekil 11: Kuluçka Yapılar ve Teknoparklar	23
Şekil 12: Teknopark Uygulama Yelpazesi	24
Şekil 13: Teknoloji Geliştirme Bölgelerinin Aktörleri.....	37
Şekil 14: Dünya Geneline Teknoloji Geliştirme Bölgelerinin Mülkiyet Yapısı	41
Şekil 15: Türkiye'de Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kuruluş Modeli Örnekleri	41
Şekil 16: Dünya Geneline Teknopark Oluşumları (1950-2005, %).....	47
Şekil 17: Dünya Üzerindeki Teknoparklarda Faaliyet Gösteren Firmaların Sektörel Dağılımı.....	48
Şekil 18: Türkiye'deki Teknoloji Geliştirme Bölgelerinin Sayısı (2019).....	56
Şekil 19: 2001-2019 Yılları Arasında Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Yer Alan Toplam Firma Sayısı.....	60
Şekil 20: Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Bünyesindeki Firmaların Sektör Gruplaması (2018).....	60
Şekil 21: Yıllar İtibariyle Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde İstihdam Edilen Personel Sayısı	61
Şekil 22: Yıllara Göre Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Yürütülen Proje Sayısı	62
Şekil 23: Yıllara Göre Teknoloji Geliştirme Bölgelerinden Gerçekleşen İhracat Miktarı (Milyon \$).....	63
Şekil 24: Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Değerlendirme Kurulu	67

GİRİŞ

Bilim ve teknolojik gelişmelerin çok hızlı ilerlemesine bağı olarak, sürdürülebilir büyümeyi devam ettirebilmek için, teknolojik yeniliklerin yakından takip edilmesi ve üretimde teknoloji, bilim ve inovasyonun kullanılması gerekmektedir. Bu kaynaklara önem veren ülkelerin geleceğe hakim olacağı, diğer ülkelerle aralarındaki gelişmişlik farkı bant aralığını daha da genişleteceği aşikardır. Bunun bilincinde olan ülkelerde Ar-Ge olgusunun önemi ortaya çıkmakta ve teknoloji politikaları bu yönde inşa edilmektedir.

Ar-Ge faaliyetlerine ağırlık verilerek yapılan üretimde başarı oranı oldukça yüksektir. Ar-Ge yatırım harcamalarının, geri dönüşteki karlılık oranı azımsanmayacak derecededir. Ancak, özellikle küçük ve orta ölçekli firmalar açısından Ar-Ge maliyetleri ciddi bir problem olmaktadır. Bu noktada Ar-Ge harcamalarını karşılamada yetersiz kalan inovasyon ve teknoloji tabanlı firmaların desteklenmesi amacıyla dünya çapında teknoloji geliştirme bölgeleri kurulmaktadır. 1950'li yıllarda ABD'de başlayan bu serüvenin olumlu sonuçları neticesinde, başta gelişmiş ülkeler olmak üzere birçok ülkede bu yapılar kurularak, benzer başarıların elde edilmesi amaçlanmıştır.

Gelişmiş ülkelere nazaran bu yapıların kurulmasında geç kalmış olan ülkemizde, teknoloji geliştirme bölgeleri kurma düşüncesi 1980'li yıllarda gündeme gelmiş ve kalkınma planlarında önemi vurgulanmıştır. 2001 yılında 4691 sayılı Kanun ile yasal düzenlemesi yapılarak belirli bir zemine kavuşturulmuştur.

Bu kanunda, teknoloji geliştirme bölgelerinin kurulması ve işletilmesine ilişkin esaslar ile bölgelerde Ar-Ge ve yazılım faaliyetlerinde bulunacak firmalara yönelik teşvik ve destek unsurlarına yer verilmiştir. (Tasarım faaliyetleri 2016 yılında istisna kapsamına alınmıştır).

Küreselleşen dünyada ilk on ekonomi arasına girme vizyonu ile hareket eden ülkemizde, bilgiye dayalı ileri teknoloji üreten firmalar ile inovasyon tabanlı firmaların desteklenerek ülkenin ekonomik düzeyinin yükseltilmesi amacıyla, bu yapıların oluşturulmasında ciddi kaynaklar tahsis edilmiştir. 2019 yılında Bakanlığın bütçe ödeneği içerisinde bu bölgelere aktarılacak tutar, 90 milyon TL olarak belirlenmiştir. Ayrıca bu bölgelerden beklenen potansiyele ulaşmak için bölgelere

ilişkin vergi harcamaları ve destek mekanizmaları aracılığıyla bu bölgelerin firmalar açısından cazipliği artırılmaktadır.

Türkiye'nin ekonomisi açısından oldukça önemli konuma sahip olan teknoloji geliştirme bölgelerinin sayısı her geçen gün hızla artmaktadır. Haziran 2019 sonu itibariyle, ülkemizde 84 (63 tanesi faaliyette) adet teknoloji geliştirme bölgesi bulunmaktadır. Bu bölgeler 5.328 firmayı bünyesinde barındırarak 54.030 kişiye istihdam sağlamaktadır.

Çalışmamızda, teknoloji geliştirme bölgelerinin paydaşları ve ülke ekonomisi için önemi vurgulanmış; bu bölgelere ilişkin sürekli artırılan teşvik ve destekler ilgili Kanun ve Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından verilen özelleştirme aracılığıyla, ayrıntılarıyla incelenmiştir. Ayrıca bu bölgelerde faaliyetlerin, muhasebeleştirilme ve raporlanmasında, tekdüzen hesap planı ile ulusal ve uluslararası muhasebe standartlarındaki yeri üzerinde durulmuştur.

Birinci bölümde, Ar-Ge tanımına, Ar-Ge'nin önemine, Türkiye'nin, Ar-Ge yoğunluğunda gelişmiş ülkelere nazaran konumuna ve Türkiye'nin Ar-Ge faaliyetlerine ilişkin istatistiklerine yer verilmiştir. İlerleyen kısımda teknoloji geliştirme bölgeleri ile ilgili kavramsal çerçeveye, bu bölgelerin amaçları ile sağladığı avantajlar ve yararları, bölgelerin kurucu ortakları ile kuruluş modellerine, bölgelerin performanslarına, gelişimine ve dünya çapındaki uygulamalarına değinilmiştir.

İkinci bölümde, ülkemizdeki teknoloji geliştirme bölgelerinin panoramasıyla ilgili bilgiler verilmiş ve bu bölgelere ilişkin mevzuattaki düzenlemeler üzerinde durulmuştur.

Üçüncü bölümde, teknoloji geliştirme bölgelerine ilişkin yeni düzenlemeler kapsamında mevcut teşvik ve destekler, 4691 sayılı Kanun ile diğer ilgili kanunlar ve özelleştirme çerçevesinde incelenmiştir. Ayrıca, bu bölgelerde faaliyette bulunan girişimcilerin bazı teslim ve hizmetlerinde tanınan KDV istisnasının kısmi istisna mahiyetinde değerlendirilmesindeki nedeninin literatürdeki bazı çalışmalardaki eksikliğin giderilmesi amacıyla tam istisna/kısmi istisna durumu bu bölümde ayrıntılarıyla açıklanmıştır.

Dördüncü bölümde, Ar-Ge faaliyetlerinin gerçekleştirilmesine ilişkin katlanılan giderlerin, tekdüzen hesap planı ile muhasebe standartlarındaki yeri açıklanarak, Ar-Ge harcamalarının tekdüzen hesap planı ile finansal raporlama standartlarına uygun hesap planı taslağına göre muhasebeleştirilmesi hipotetik

uygulama üzerinden açıklanmıştır. İlerleyen kısımda ise, doküman incelemesi ve ilgili meslek mensuplarıyla görüşmeler sonucu elde edilen bilgiler birleştirilerek, bölgedeki firmalara sunulan destek ve teşviklerin muhasebeleştirilmesi yine hipotetik örnekler uygulamalar aracılığıyla açıklanmıştır.



BİRİNCİ BÖLÜM

ARAŞTIRMA GELİŞTİRME (AR-GE) VE TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİ

1.1. AR-GE

1.1.1. Ar-Ge Tanımı

İngilizce Research & Development sözcüklerinin karşılığı olarak kullanılan Araştırma ve Geliştirme, 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanununun 2 nci madde (md.)’sinde:

“kültür, insan ve toplumun bilgisinden oluşan bilgi dağarcığının artırılması ve bunun yeni süreç, sistem ve uygulamalar tasarlamak üzere kullanılması için sistematik bir teknoloji gelişme sağlayan, bilimsel ve teknolojik bir belirsizliğe odaklanan, çıktıları özgün, deneysel, bilimsel ve teknik içerik taşıyan faaliyetler” şeklinde tanımlanmıştır.

4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu (TGBK)’nun tanımlar başlıklı, 3 üncü maddesinin (c) bendinde, Ar-Ge; “kültür, insan ve toplumun bilgisinden oluşan bilgi dağarcığının artırılması ve bunun yazılım dahil yeni süreç, sistem ve uygulamalar tasarlamak üzere kullanılması için sistematik bir temelde yürütülen yaratıcı çalışmalar” olarak ifade edilmiştir.

Türkiye Muhasebe Standardı (TMS) 38 *Maddi Olmayan Duran Varlıklar Standardında* ise Ar-Ge, ayrıştırılarak tanımlandırma yapılmıştır. Standardın tanımlar kısmında araştırma, “yeni bir bilimsel ya da teknik bir bilgi ve anlayış kazanma amacıyla üstlenilen özgün ve planlı inceleme”; geliştirme ise, “ticari üretim ya da kullanıma başlamadan önce, yeni veya önemli ölçüde geliştirilmiş malzeme, aygıt, ürün, süreç, sistem ya da hizmetlerin üretim planı veya tasarımında araştırma sonuçları ya da diğer bilgilerin uygulanmasıdır” şeklinde tanımlandırılmıştır. Araştırma, teknik ve bilimsel değeri olan yeni bilgilere ulaşılmasını, geliştirme ise, araştırma faaliyetleri sonucu elde edilen bilginin üretim aşamasında kullanılabilir hale getirilmesini sağlar (Örten, Kaval ve Karapınar, 2015: 560).

Bir diğer önemli tanımlandırma da, Ekonomik İş Birliği ve Kalkınma Örgütü (Organisation for Economic Co-operation and Development/OECD) tarafından hazırlanan Frascati Kılavuzu’nda yer almaktadır. OECD, yaptığı kapsamlı

tanımlandırmada Ar-Ge kavramı için, üç terimin birleştirilmesinden oluşan, temel araştırma, uygulamalı araştırma ve deneysel geliştirme faaliyetlerini içeren kapsamlı bir tanım yapmıştır. Buna göre (OECD, Frascati Kılavuzu, 2008: 463; Gök, 14-19):

-Temel Araştırma (Basic Research): Herhangi bir uygulaması olmayan, yeni bilgiler ve özgün çalışmalar ortaya koymak amacıyla deneysel ve teorik çalışmaların gerçekleştirilmesidir. Örneğin; elektron bandının yapısının öğrenilmesi amacıyla, kristalin elektromanyetik radyasyonunu emmesinin incelemesi temel araştırmaya örnek verilebilir.

-Uygulamalı Araştırma (Applied Research): Temel araştırma sonuçlarının olası kullanımlarını belirleyerek, yeni bilgi/yöntem elde etmek amacıyla üstlenilen, belirli bir amaç veya hedefe ilişkin olarak yürütülen araştırma çalışmalarıdır. Örneğin; radyasyon saptamasının nedenlerini öğrenmek amacıyla, bir kristalin değişik koşullar altındaki elektromanyetik radyasyon emiliminin incelenmesi uygulamalı araştırmaya örnek verilebilir.

-Deneysel Geliştirme (Experimental Development): Araştırma sonuçlarından veya pratik deneyimlerle ortaya çıkan bilginin kullanılmasıyla yeni malzemeler, ürün ya da cihaz üretmeye; yeni süreçler, hizmetler ve sistemler oluşturmaya ya da mevcutları önemli ölçüde geliştirmeye ilişkin sistemli çalışmalarıdır. Örneğin; mevcut radyasyon detektörlerinden daha duyarlı cihaz üretimi amacıyla, bir kristalin kullanılarak yeni cihazın oluşturulması deneysel geliştirmeye örnek verilebilir.

Yukarıdaki yapılan tanımlar ve literatürdeki diğer tanımlarda, Ar-Ge kavramı ile ilgili aşağıdaki hususların vurgulandığı saptanmıştır.

- Ar-Ge faaliyetleri, sistemli bir şekilde yürütülen çalışmalar bütünüdür.
- Ar-Ge faaliyetleriyle inovasyon (üründe ve üretim süreçlerinde yenilik), bilimsel bilginin arttırılması, üretimde verimlilik ve kalitenin arttırılması, maliyetlerin düşürülmesi ve teknoloji ağırlıklı üretim yapılması amaçlanır.

1.1.2. Ar-Ge'nin Önemi

Günümüz dünyasında, bilim ve teknoloji çok hızlı ilerlemektedir. Bilgi çağı ve/veya dijital çağda, küresel anlamda rekabet üstünlüğü sağlamanın yolu teknolojik yeniliklerin takip edilmesidir. Teknolojiye dayalı ilerleme kaydedilmesi için bilgiye yatırım yapılması gerekir. Bilgiye yatırım denildiğinde Ar-Ge faaliyetleri, zihinde canlanan ilk kavramdır. Ar-Ge faaliyetleri ülkelerin teknoloji yeteneğini

tanımlamakta yaygın olarak kullanılan bir veridir. Bunun farkına varan ülkeler Ar-Ge faaliyetlerine önem vermekte ve Ar-Ge harcamaları için büyük paylar ayırmaktadır. Gelişmiş ülkelerin hepsinde Ar-Ge faaliyetlerine ayrılan tutarlar yüksek seviyelere ulaşmış olup, artarak da devam etmektedir. Özellikle OECD ülkelerinde Ar-Ge'ye yapılan yatırımların arttırılması için bir takım çalışmalar yürütülmekte olup, çeşitli teşvik ve destekler sağlanmaktadır (Güzel, 2009: 30).

Gayrisafı yurtiçi harcama (GSYİH) içinde Ar-Ge harcamalarının payı, ülkelerin karşılaştırılmasında kullanılan temel göstergedir. Şirketler, üniversiteler, teknoloji geliştirme bölgeleri, araştırma enstitüleri, kamu araştırma laboratuvarları gibi kurumlar tarafından gerçekleştirilen Ar-Ge faaliyetleri için yapılan toplam (sermaye ve cari) harcamalardan oluşan endeks, ülkelerin gelişmişlik ve refah seviyeleri hakkında bilgiler verir (Aybarç ve Selim, 2017: 4). Ekonomik büyüme ve kalkınmanın anahtarı olan Ar-Ge faaliyetlerine ayrılan pay GSYİH içerisinde ne kadar yüksekse, rekabet gücü ve sürdürülebilir karlılık o kadar yüksektir. Literatürdeki birçok çalışmada da, Ar-Ge harcamaları ile ekonomik büyüme arasında pozitif yönlü ilişki saptanmıştır.

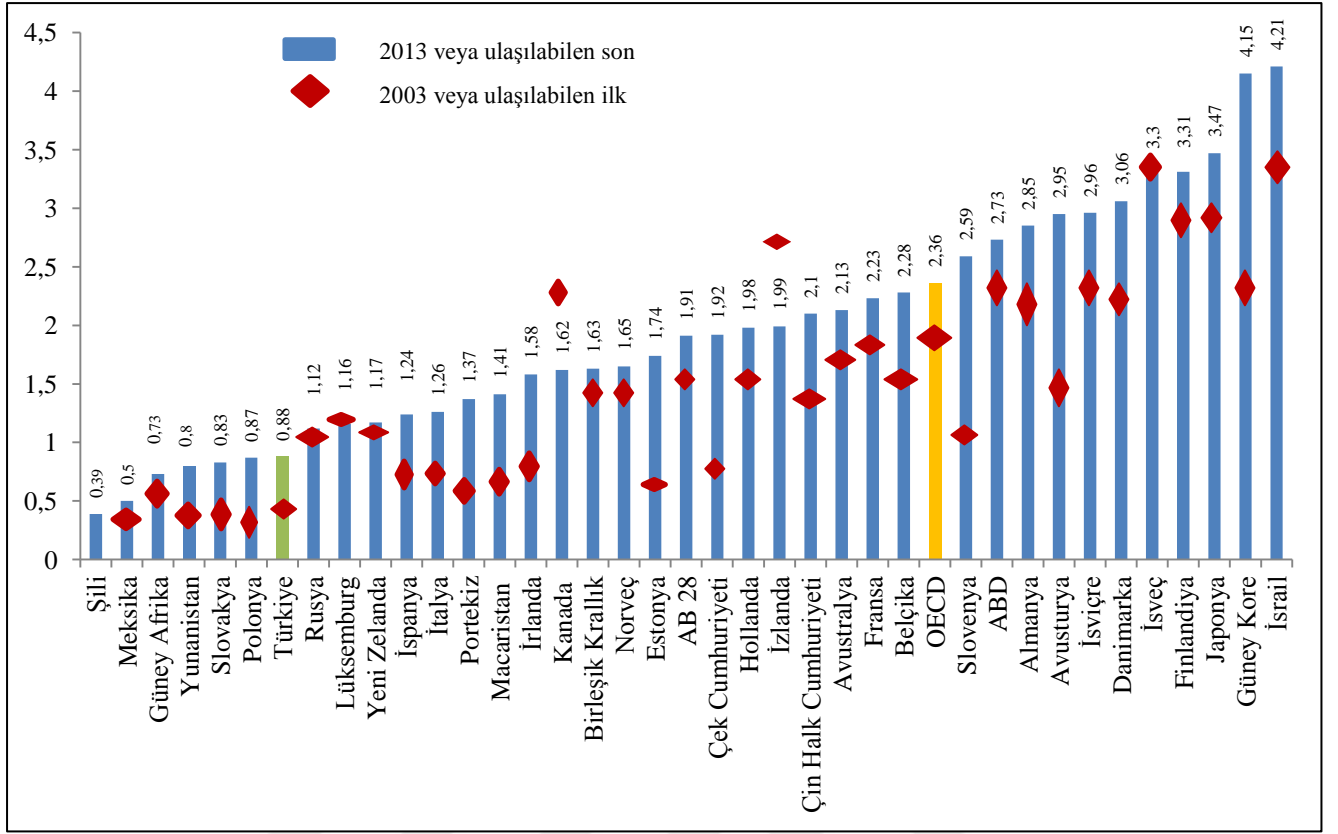
Ar-Ge faaliyetlerine ağırlık veren ülkeler, daha fazla Ar-Ge harcaması yaparak gelişimlerinin sürekliliğini sağlamışlardır. Ancak, bilimin ve yeniliğin dolayısıyla Ar-Ge'nin önemini yeterince anlayamayan ve Ar-Ge'ye önem vermeyen ülkeler Ar-Ge ve inovasyon temelli gelişmenin yarattığı farkı kavrayamamış, bilimsel düşüncenin gelişmesine imkan hazırlayamamış ve dolayısıyla da ilerleme kaydedememişlerdir (Yücel, 1997: 2'den aktaran Keleş, 2007: 48).

OECD (2014) raporuna göre, 2012 yılı itibariyle toplam OECD Ar-Ge harcamalarının %42 sini 397,41 milyon dolar ile Amerika Birleşik Devletleri (ABD); %14 ünü 133,979 milyon dolar ile Japonya; %9 unu 83,233 milyon dolar ile Almanya'nın yaptığı Ar-Ge harcamaları oluşturmaktadır. 2000 yılı ve sonrasındaki yıllarda reel Ar-Ge harcamalarında en hızlı artışı %15,8 pay ile Estonya; %10 ile Türkiye; %9,6 ile Güney Kore ve %8,3 ile Slovenya gerçekleştirmiştir (aktaran Aybarç ve Selim, 2017: 4).

Ar-Ge harcamalarının GSYİH oranı olan Ar-Ge yoğunluğu, bilim ve teknolojiye rekabet üstünlüğü sağlar (Ünal ve Seçilmiş, 2013: 14).

Şekil 1'de ülkelerin 2003-2013 yılları arasındaki, Ar-Ge yoğunluğu (Ar-Ge Harcamaları/GSYİH) yer almaktadır.

Şekil 1: Ülkeler Bazında Ar-Ge Yoğunluğu (%)



Kaynak: OECD, 2016: 153'den aktaran Aybarç ve Selim, 2017: 4

Verilere göre 2013 yılı Ar-Ge yoğunluğu, OECD ortalaması %2,36 oranında gerçekleşmiştir. Danimarka, Japonya, Finlandiya, İsveç, İsrail ve Kore, OECD Ar-Ge yoğunluğunu aşarak, Ar-Ge yoğunluğunu %3 üzerine yükseltmiştir. 2003-2013 yılları arasında Ar-Ge harcamalarının GSYİH'ya oranı AB (Avrupa Birliği)-28 grubunda %1,70'ten %1,91'e; Japonya %3,14'ten %3,47'ye; ABD'de %2,55'ten %2,73'e çıkmıştır. Ar-Ge yoğunluğunu en hızlı artıran ülkeler; Estonya, Kore, Portekiz ve Slovenya'dır. Yine aynı dönemde, Ar-Ge harcamalarının GSYİH içindeki payında azalma olan ülkeler ise; İzlanda, Lüksemburg, Kanada ve Rusya'dır. İsveç'in Ar-Ge yoğunluğu 2013 yılına gelindiğinde OECD ülkelerinin ortalamasından yüksek olmasına rağmen, 2003 yılına göre düşmüştür (Aybarç ve Selim, 2017: 4). Çin ise %1,1 olan Ar-Ge yoğunluğunu 2012 yılında %2,1 seviyesine yükselterek ilk kez AB ülkelerinin ortalamasını aşmıştır (OECD, 2016: 152).

Ülkelerin bilim ve teknolojiye dayalı günümüz ekonomisinde, ne kadar yol katettiğini görmemizi sağlayan Ar-Ge göstergeleri, aynı zamanda ülkelerin gelişmişlik düzeyleri hakkında da bilgi veren temel göstergeler özelliğini taşır. Ar-Ge

yoğunluğu teknoloji ve bilim açısından rekabet üstünlüğünü ifade eder (Ünal ve Seçilmiş, 2013: 14).

2017 yılı itibariyle, Türkiye’de Ar-Ge için ayrılan kaynaklarda önemli bir artış olmasına rağmen, istenilen seviyeye hala ulaşamamıştır.

Tablo 1, gelişmiş ülkelerin ve Türkiye’nin 2014-2017 yıllarında GSYİH’nin yüzde kaçını Ar-Ge faaliyetleri için harcadığını/ayırdığını göstermektedir.

Tablo 1: Ar-Ge Yoğunluğunda Gelişmiş Ülkelere Nazaran Türkiye'nin Konumu (2014-2017, %)

Yıllar Ülkeler	2014	2015	2016	2017
Türkiye	0,86	0,88	0,94	0,96
Norveç	1,71	1,93	2,03	2,11
İzlanda	1,95	2,12	2,03	2,13
Hollanda	1,98	1,98	2,00	1,99
AB-28	1,94	1,96	1,94	1,96
OECD	2,35	2,34	2,34	2,37
Çin	2,02	2,06	2,11	2,13
Fransa	2,28	2,27	2,25	2,19
Belçika	2,39	2,46	2,55	2,60
Kanada	1,72	1,70	1,70	1,59
Danimarka	2,91	3,05	3,12	3,06
Almanya	2,87	2,91	2,92	3,02
Japonya	3,40	3,28	3,14	3,20
İsveç	3,14	3,26	3,27	3,33
ABD	2,72	2,72	2,76	2,79
İsrail	4,18	4,26	4,39	4,54
Kore	4,29	4,22	4,23	4,55
Avusturya	3,08	3,05	3,13	3,16
Estonya	1,43	1,47	1,25	1,29
Finlandiya	3,17	2,89	2,74	2,76

Kaynak: OECD, 2019: 11

Gelişmekte olan ekonomiler içinde yer alan ülkemizde, 2017 yılında gerçekleştirilen Ar-Ge harcaması GSYİH’nin %0,96’sına tekabül etmektedir. Bu oran, OECD ülkeleri baz alındığında %2,37; AB ülkelerinde %1,96; Hollanda’da %1,99; Fransa’da %2,19; Almanya’da %3,02’dir.

Tablo 1’de verilen Ar-Ge yoğunlukları incelendiğinde, ilk sırada Kore (%4,55 rasyo değeriyle), ikinci sırada İsrail (%4,54 oranıyla) yer almaktadır.

Yine, 2017 verilerini baz alarak, Ar-Ge yoğunluğumuzu Japonya, İsveç, Avusturya gibi ülkelerle kıyasladığımızda, aradaki fark yaklaşık %2,27'dir. Kore, İsrail gibi ülkelerle karşılaştırıldığında daha da artan fark yaklaşık %3,60'ı bulmaktadır.

İsrail, Finlandiya ve daha birçok gelişmiş ülke, bugünkü konumunu teknoloji parklarında gerçekleştirdikleri Ar-Ge çalışmalarına borçludur (Kartal, Aktaş ve Sofyalıoğlu, 2007: 322).

Dünya Ekonomik Forumu'nun işbirliğiyle hazırlanan, 2005 yılından bu yana her yıl düzenli olarak yayımlanan, Küresel Rekabetçilik Raporu 2018 yılı için 140 ülkenin dahil edildiği rekabetçilik ortamının değerlendirilmesinde, ilk 10 ülke sırasıyla ABD, Singapur, Almanya, İsviçre, Japonya, Hollanda, Hong Kong, İngiltere, İsveç, Danimarka olurken; Türkiye sıralamada 61. ülke olmuştur. (World Economic Forum, 2018: 11).

Fikri mülkiyet haklarının korunması, enflasyon, ihracat, kredi notu, eğitim kalitesi, bilimsel araştırma enstitülerinin kalite ve etkinliği, Ar-Ge harcamalarının GSYİH içerisindeki oranı, Ar-Ge'de üniversite sanayi işbirliği, kümelenme gelişimi, ileri teknoloji ürünlerinin devlet tarafından sağlanması, patent başvuruları ve daha birçok alt endeksin kullanımıyla oluşturulan temel bileşenlerde Türkiye'nin konumu Tablo 2'de gösterilmiştir.

Tablo 2: Küresel Rekabette Türkiye'nin Konumu

Rekabetçilik Endeksi Temel Bileşeni	Sıra	Değer
Kurumsal Yapılanma	71	3,8
Altyapı	50	4,5
Makroekonomik Ortam	116	5,1
Sağlık	48	5,6
Eğitim	77	4,8
Mal Piyasasının Etkinliği	53	4,5
İşgücü Piyasaları	111	3,4
Mali Sistem	65	3,8
Teknolojik Hazırlık	71	4,4
Pazar Büyüklüğü	13	5,5
İnovasyon	47	3,3

Kaynak: World Economic Forum, 2018: 569,

<http://www.adaso.org.tr/WebDosyalar/K%C3%9CRESSEL%20REKABET%C3%87%C4%B0L%C4%B0K%20ENDEKS%C4%B0%20RAPORU%2004.01.2018.pdf> (30.05.2019).

Tablo 1 ve Tablo 2’den anlaşılacağı üzere, ülkemiz Ar-Ge göstergeleri baz alındığında gelişmiş ülkelere kıyasla, çok yetersiz olduğu yadsınamaz bir gerçektir.

Ülkemizin gelişmiş ülkeler düzeyine gelebilmesi için aradaki büyük farkın kapatılması, Ar-Ge ve inovasyona teşvik eden ekosistemin oluşturulması ihtiyaçtan ziyade zorunluluk haline gelmiştir. Tam da bu noktada bilginin yoğun olarak kullanıldığı yerler olan üniversitelerle, işbirliği yapılması, üniversitedeki bilgi birikiminin ekonomiye aktarılması en iyi yollardan biri olarak karşımıza çıkmaktadır.

Üniversite sanayi işbirliği ile üniversitelere maddi imkan yaratmak (finansman desteği), rekabet edilebilirlik düzeylerini geliştirmek için hazırlanan orta ve uzun vadeli işbirliği programlarını etkin şekilde uygulamak, elde bulunan Ar-Ge kaynaklarını gerekli alanlarda kullanmak, ülkenin kalkınmasına Ar-Ge çalışmalarıyla destek olmak, kaliteli üretim ve verimliliğin artırılmasında üniversitedeki mevcut bilgi birikiminden faydalanmak, dışarıdan sağlanan giderlerin (Ar-Ge, lisans, know-how vb) azaltılmasının sağlanması hedeflenmektedir (Koraş, Güçlü ve Üçler, 2016: 122-123).

Üniversite-sanayi işbirliğinin en etkin gerçekleştirildiği platformlar ise, üniversitenin bünyesinde ve/veya yakınında kurulan teknoloji geliştirme bölgeleridir.

Çalışmamızın asıl konusu olan teknoloji geliştirme bölgelerine geçmeden önce, ülkemizin Ar-Ge faaliyetlerine ilişkin istatistiklerin bu kısımda, yer alması uygun görülmüştür.

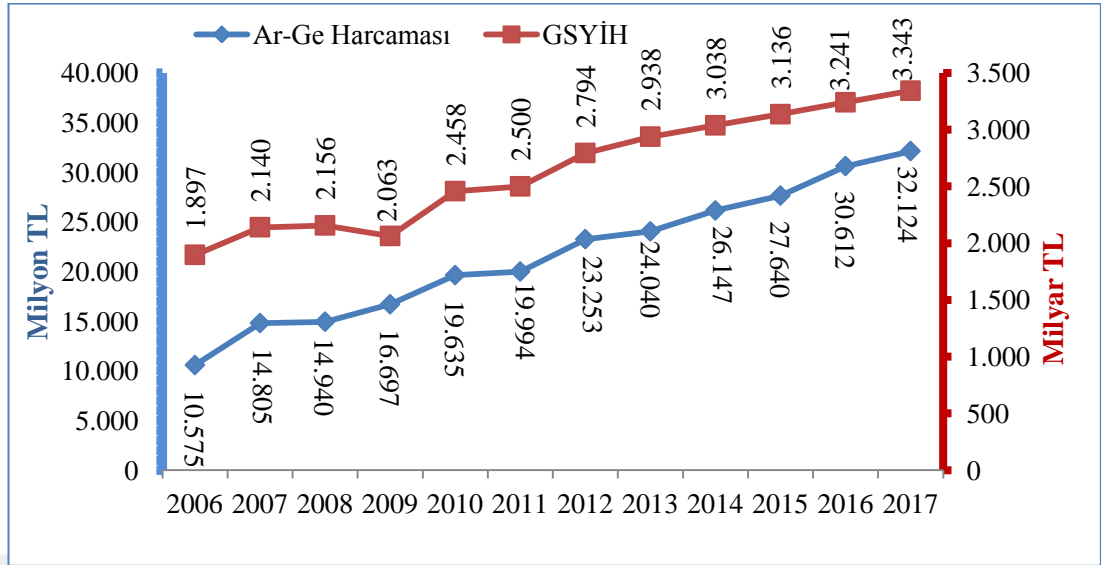
1.1.3. Türkiye’de Ar-Ge Faaliyetlerine İlişkin İstatistikler

Ar-Ge göstergeleri, Türkiye Bilimsel ve Teknolojik Araştırma Kurumu (TÜBİTAK) tarafından düzenli olarak yayımlanmakta olup, ülkenin bilim ve teknolojideki konumu hakkında bilgiler içerir.

Ar-Ge faaliyetlerine verilen önem ve Ar-Ge harcamalarında gerçekleşen artışlar ve/veya azalışlar GSYİH ile ölçülür (Ülger ve Durgun, 2017: 107).

Türkiye İstatistik Kurumu (TÜİK) tarafından yapılan araştırmalar sonucu, 2006-2017 yılları arasında yapılan Ar-Ge harcamaları ile GSYİH, Şekil 2’de Türk Lirası (TL) cinsinden verilmiştir.

Şekil 1: Ar-Ge Harcamaları (2018 Sabit Fiyatlarıyla)



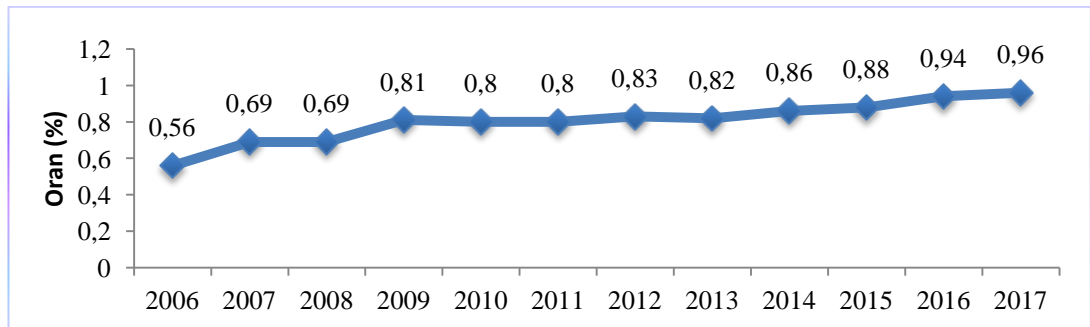
Kaynak: TÜİK, 2018

Şekil 2, süreç itibariyle değerlendirildiğinde, GSYİH tutarındaki artışa bağlı olarak Ar-Ge harcamalarının da arttığı gözlemlenmektedir. 2006 yılında 10.575.000 TL Ar-Ge harcaması, 2017 yılında yaklaşık 3,04 kat artarak, 32.214.000 TL tutarında gerçekleştirilmiştir.

Ar-Ge yoğunluğu, Ar-Ge faaliyetlerine verilen önemin kanıtı niteliğinde olduğu söylenebilir.

Şekil 3’de 2006-2017 yıllarında gerçekleştirilen Ar-Ge harcamalarının GSYİH’ye oranı verilmiştir.

Şekil 2: Ar-Ge Harcamalarının GSYİH İçindeki Payı



Kaynak: TÜİK, 2018

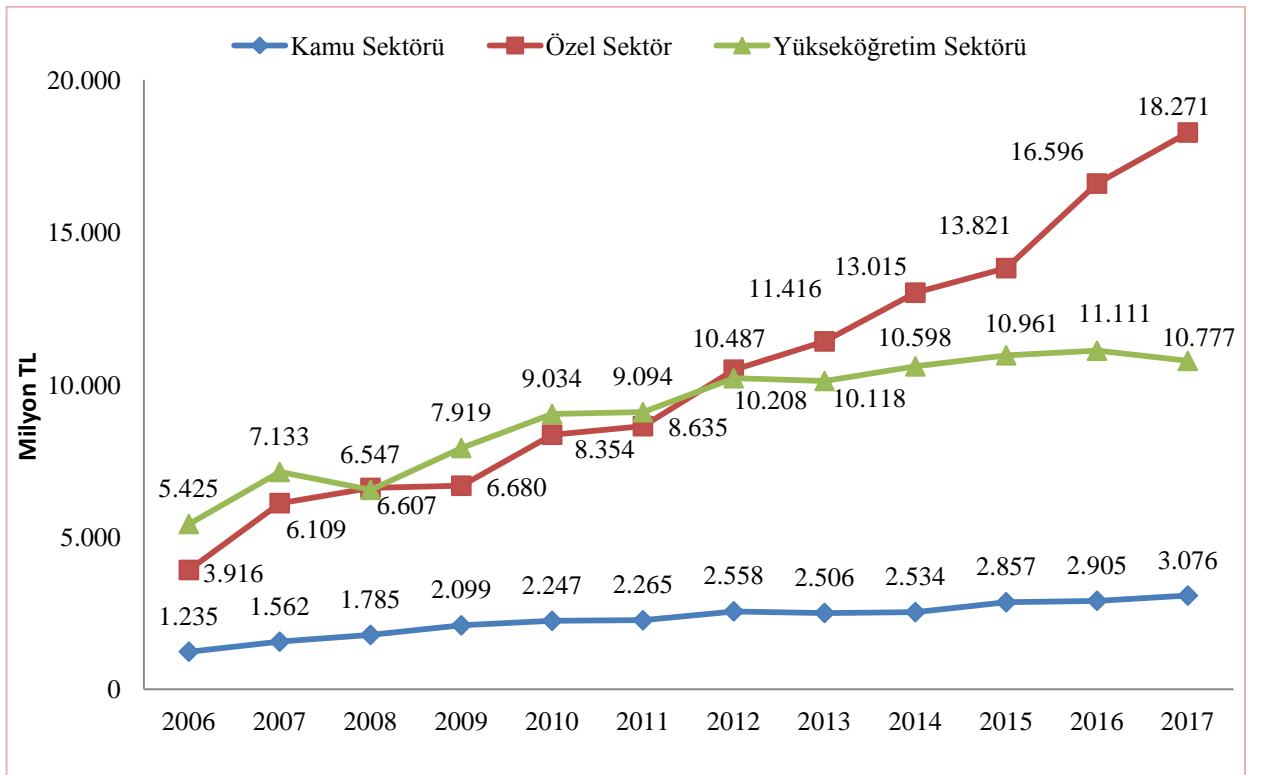
TÜİK araştırma sonuçlarına göre, 2006 yılında %0,56 olan bu oran, 2009-2011 yıllarında sabite yakın bir trend izlemiş, 2013-2017 yıllarında hızlı artış oranı gerçekleşmemiş olsa da yıllar içerisinde artarak 2017 yılı itibariyle %0,96 oranına ulaşmıştır.

Son yıllarda yaklaşık 2 kat artan bu oranın, ilerleyen dönemlerde %2 seviyelerinde gerçekleşmesi öngörülmektedir (<https://arge7.com/detay.asp?id=1724>, 29.05.2019).

Yapılan Ar-Ge harcamalarının miktarı kadar hangi sektör tarafından gerçekleştirildiği de önem arz eder. Ülkeler tarafından diğer ülkelerle rekabet edebilme adına, özel sektör tarafından yapılan Ar-Ge harcamalarına daha fazla önem verilmektedir (Yıldız, 2010: 103).

Şekil 4'te, 2006 yılından bu yana yapılan Ar-Ge harcamalarının, sektörel bazda dağılımı gösterilmiştir.

Şekil 3: Gerçekleştirilen Sektörler Bazında Ar-Ge Harcamaları (2018 Sabit Fiyatlarıyla)



Kaynak: TÜİK, 2018

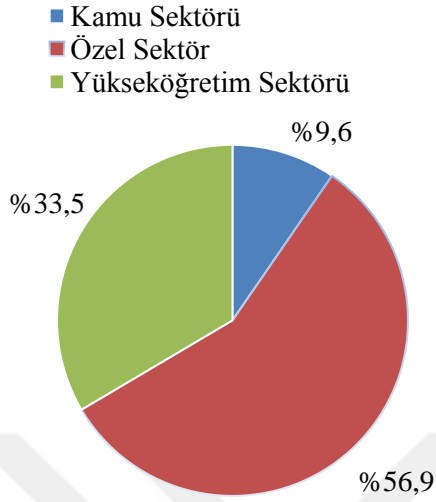
Şekil 4'teki Ar-Ge harcamalarının sektörler itibariyle dağılımına bakıldığında, en fazla Ar-Ge harcamasının özel sektör tarafından yapıldığı görülmektedir.

2017 verileri incelendiğinde; 32.124.000 TL olan Ar-Ge harcamasında, 18.271.000 TL'lik tutar, özel sektör tarafından finanse edilmiştir. Özetle, özel sektör Ar-Ge harcamalarının diğer sektörlerle nazaran daha hızlı büyüdüğü görülmektedir.

Ancak, Şekil 4 dikkatli incelendiğinde, artan bir seyir izleyen özel sektör Ar-Ge harcamalarının, 2008-2009 yıllarındaki yatay bir seyir izlemesi göze

çarpmaktadır. Eylül 2008’de tüm dünyada etkisini göstermeye başlayan finansal krizin Türkiye üzerine yansımaları hatırlandığında, bu durumun nedeni anlaşılabilir.

Şekil 4: Sektör Bazında Ar-Ge Harcamaları Rasyosu (2017, %)

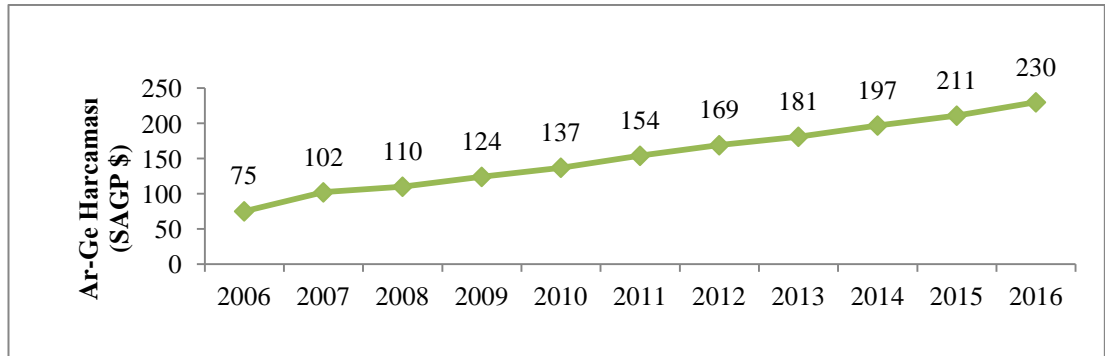


Şekil 5’te 2017 yılında yapılan Ar-Ge harcamalarının sektör bazında, rasyo değerleri gösterilmiştir. Şekilden de anlaşılacağı üzere, %56,9 ile en büyük rasyo değerine sahip olan özel sektörü, %33,5 pay ile yükseköğretim sektörü takip etmektedir. %9,6’luk tutar ise kamu kesimi tarafından gerçekleştirilmiştir.

Kaynak: TÜİK, 2018

Aşağıdaki şekilde, 2006-2017 yılları arasında kişi başına düşen Ar-Ge harcaması, satın alma gücü paritesi (SAGP) değeriyle gösterilmiştir.

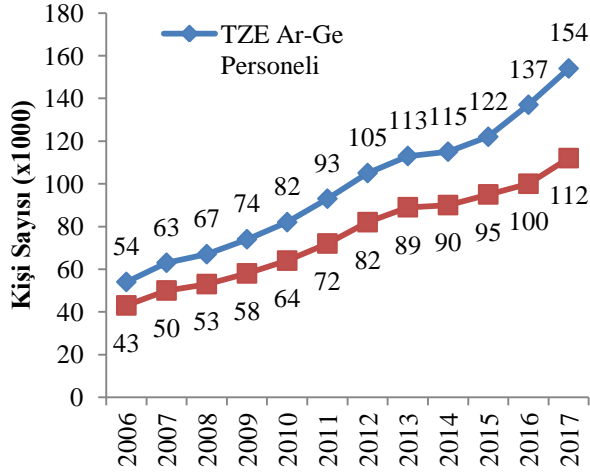
Şekil 5: Kişi Başına Ar-Ge Harcaması



Kaynak: TÜİK, 2018

Kişi başına düşen Ar-Ge harcaması, 2006’dan bu yana düzenli bir artış seyretmiştir. 2017 yılında 372 TL düzeyine ulaşan bu tutarın ilerleyen dönemlerde daha da arttırılması öngörülmektedir (<https://www.dunya.com/ekonomi/albayrak-kisi-basina-ar-ge-harcamasi-tutari-372-liraya-ulasti-haberi-433498>, 29.05.2019).

Şekil 6: Tam Zaman Eşdeğer (TZE) Ar-Ge İnsan Kaynağı

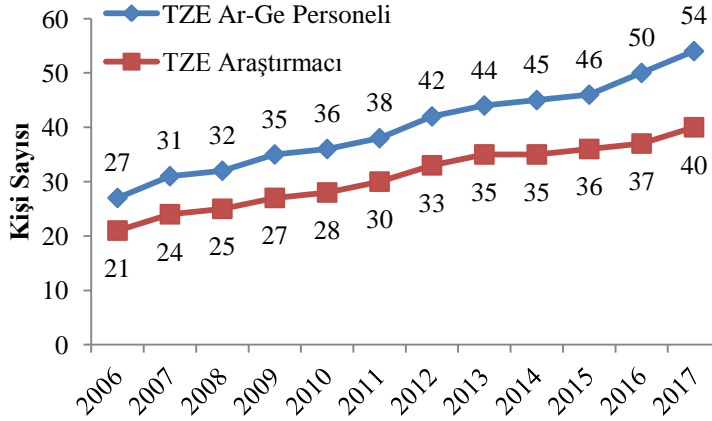


Kaynak: TÜİK, 2018

Ar-Ge faaliyetlerinde istihdam edilen kişiler, araştırmacı veya diğer Ar-Ge personeli statüsündedir. Göstergelerin hazırlanmasında tam zamanlı istihdam edilenler hesaba katılır. Genellikle 1000 veya 10000 personel başına kaç tane Ar-Ge personeli düştüğü hesaplanarak, karşılaştırma yapılır (Yıldız, 2010: 104).

Şekil 7’den anlaşılacağı üzere, istihdam edilen Ar-Ge personeline 2006’dan bu yana artış olmuştur. Ancak inovasyon ve teknoloji için temel kaynağın Ar-Ge personeli olduğu gerçeğinin karşısında bu sayı yeterli düzeyde değildir.

Şekil 7: 10.000 Çalışan Kişi Başına Düşen Ar-Ge İnsan Kaynağı



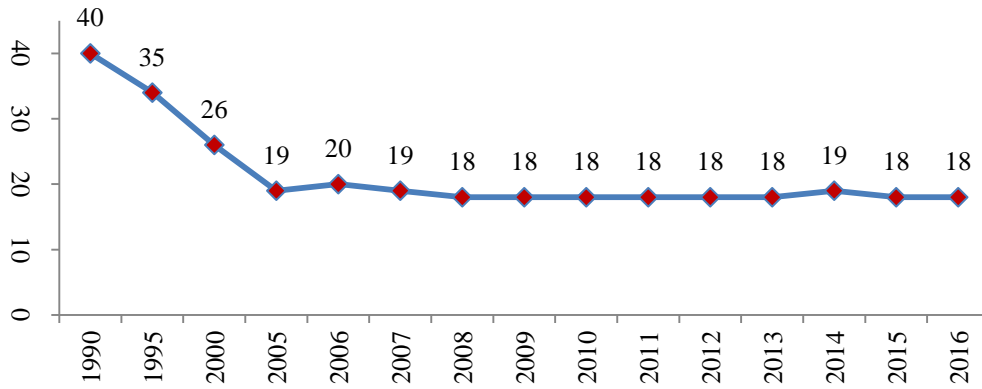
Kaynak: TÜİK, 2018

2006 ve sonraki yıllarda Şekil 8’de gösterilen, on bin çalışan kişi başına düşen Ar-Ge insan kaynağı, 1990 yılında 7; 1995 yılında 9; 2000 yılında 11; 2003 yılında 13 olan bu sayı 2004-2005 yıllarında ancak 20’ye ulaşabilmiştir (TÜİK, 2011). Ar-Ge, inovasyon ve girişimcilik kültürünün arttırılmasında önemli ve benzersiz bir faktör olan beşeri sermaye, eğitim yoluyla arttırılabilir. Yani nitelikli

insan gücünün artırılmasında eğitime odaklanılmalıdır. Bu aşamada ise, üniversitelerin sorumluluğu artmaktadır. Üniversiteler, nitelikli insan gücü yetiştirmek için çaba sarf etmelidir.

Dünya genelinde teknolojik gelişmelerin artmasına bağlı olarak, bilimsel yayın sayısında da artış yaşandığı görülmektedir (Aydın ve Soylu, 2018: 27). Şekil 9'da dünya genelindeki bilimsel yayın sayısı sıralamasında, Türkiye'nin yeri gösterilmiştir.

Şekil 8: Bilimsel Yayın Sayısı Sıralamasında Türkiye'nin Konumu



Kaynak: Yıldız, 2010: 105; <https://www.tubitak.gov.tr/sites/default/files/289/70.pdf>, (07.06.2019).

1990 yılında dünya sıralamasında, 40. olan Türkiye, 1995 yılında 1700 adet yayın sayısı ile 34. sıraya yükselmiştir. 2000 yılında 5442, 2005 yılında 14365 adede yükselttiği yayın sayısı ile konumunu daha da yükseltmiştir (Türkiye İş Bankası, 2013: 9). 2017 yılında ise bu sayı 30133 ulaşmıştır (TÜBİTAK, 2018). Şekil 9'da, dünya sıralamasındaki yerini muhafaza ettiği göze çarpsa da, seviye olarak yükselmediği, önem verilmesi gereken bir husustur.

İnovasyon, Ar-Ge çalışmaları sonucunda ortaya çıkan fikrin/ıcatın ekonomik ve toplumsal faydaya dönüştürülmesi olarak bilinir.

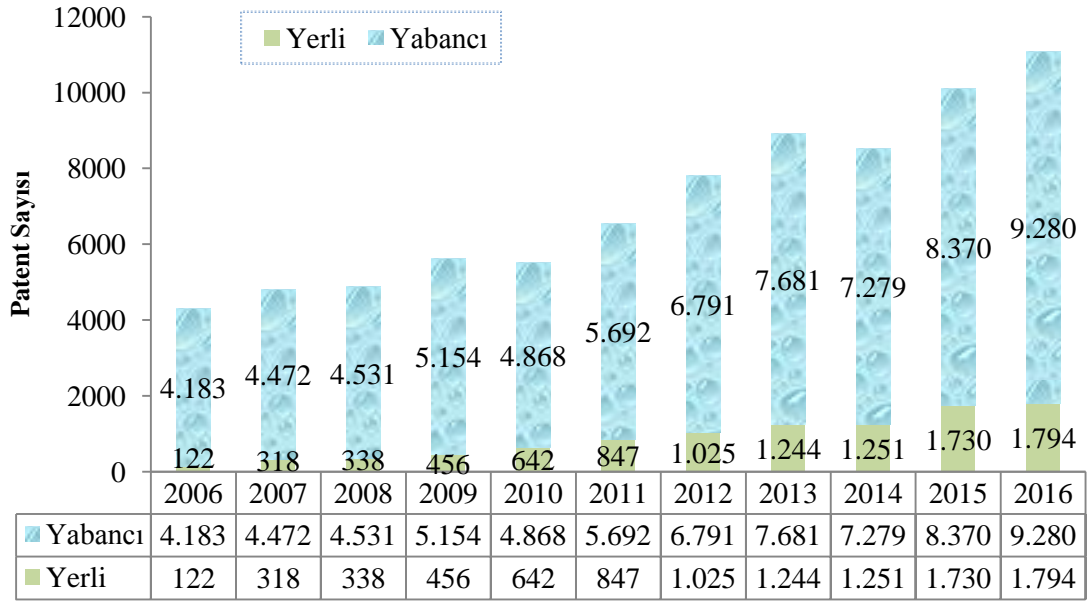
Bilim ve teknolojiye verilen önem inovasyon kültürüyle yakın ilişkilidir. İnovasyon, teknolojik gelişim ve ticari getiri açısından değerlendirmede kullanılan endekslerin başında patent sayıları temel göstergelerdendir (Türkiye İş Bankası, 2013: 9).

Patent sayısı, ülkedeki yenilikçilik ruhunu göstermektedir. Patent sayısının fazlalığı, ülkedeki Ar-Ge yapısının başarılı olduğunun kanıtı niteliğindedir. Ar-Ge

çıkıntısının ölçütü olan patentler, buluşlara/icatlara ticari ürün niteliği kazandırmakta, üreticisine tekel gücü vermektedir (Ünal ve Seçilmiş, 2013: 18).

Şekil 10'da, 11 yıllık süreçte Türk Patent ve Marka Kurumu tarafından verilen patent tescil sayıları yıllar itibariyle verilmiştir.

Şekil 9: Patent Tescilleri



Kaynak: Türk Patent ve Marka Kurumu, 2017

Öncelikle, patent tescil sayılarını ülke içinde değerlendirdiğimizde, patent dağılımında yurtdışı yerleşiklerin payının yüksek olduğu göze çarpmaktadır. 2006 yılında yurtiçi yerleşiklerin toplam tescil sayısındaki (4305) payı yaklaşık %2,8 iken 2016 yılında yaklaşık %16 değerine ulaşmıştır.

Son yıllardaki patent sayımızdaki artış, gelişmiş ülkelerle aramızdaki farkı kapatmaya yetmemiştir. Ar-Ge personel sayımız ve bilimsel yayın sayımızdaki artış hareketliliğine karşın, patent sayımızda hızlı bir ilerleme kaydedilememiştir (Türkiye İş Bankası, 2013: 9).

Bu aşamada, Ar-Ge merkezlerin ve özellikle patent fabrikaları olarak da anılan teknoloji geliştirme bölgelerinin önemi daha da artmaktadır.

1.2. TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİ

1.2.1. Tanımlar

1.2.1.1. 4691 Sayılı Kanun ve Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği (TGBUY)'nde Yer Alan Kavramlara İlişkin Tanımlar

Teknoloji geliştirme bölgelerinin yasal çerçevesini oluşturan 4691 sayılı Kanun temel alınarak hazırlanan Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği'ndeki çeşitli kavramlar aşağıda belirtildiği şekliyle yönetmelikte yer almıştır (TGBUY, md. 3):

Ar-Ge: Araştırma ve geliştirme, kültür, insan ve toplumun bilgisinden oluşan bilgi dağarcığının artırılması ve bunun yazılım dahil yeni süreç, sistem ve uygulamalar tasarlamak üzere kullanılması için sistematik bir temelde yürütülen yaratıcı çalışmaları,

Araştırmacı: Ar-Ge faaliyetleri ile yenilik tanımı kapsamındaki projelerde, yeni bilgi, ürün, süreç, yöntem ve sistemlerin tasarım veya oluşturulması ve ilgili projelerin yönetilmesi süreçlerinde yer alan en az lisans mezunu uzmanları,

Ar-Ge'ye Dayalı Üretim Faaliyetleri: Bölgede faaliyet gösteren girişimcilerin, bu bölgede gerçekleştirdikleri Ar-Ge faaliyetlerinin sonucunda ortaya çıkan özgün süreç, hizmet, yöntem, üretim tekniği, faydalı araç gereç, malzeme, yazılım, ürün ve sistemlerin bölge içinde yer alan üretim birimlerinde ticari ürün haline getirilmesi, üretilmesi faaliyetlerini,

Ar-Ge Merkez veya Enstitüleri: Kamuya ait, yetişmiş nitelikli insan gücü ile günün modern teknolojilerine dayalı makine, donanım ve yazılımı içinde bulunduran, teknoloji ve ürün geliştirilmesine yönelik Ar-Ge faaliyetlerinin yapıldığı mekânları,

Ar-Ge Personeli: Ar-Ge faaliyetlerinde doğrudan görevli araştırmacı, yazılımcı ve teknisyenleri,

Ar-Ge Projesi: Amacı, kapsamı, genel ve teknik tanımı, süresi, bütçesi, özel şartları, diğer kurum, kuruluş, gerçek ve tüzel kişilerce sağlanacak aynı ve/veya nakdi destek tutarları, sonuçta doğacak fikri mülkiyet haklarının paylaşım esasları tespit edilmiş ve Ar-Ge faaliyetlerinin her safhasını belirleyecek mahiyette ve bilimsel esaslar çerçevesinde gerçekleştirilen ve araştırmacı ve/veya yazılımcı personel tarafından yürütülen projeyi,

Bakanlık: Sanayi ve Teknoloji Bakanlığını,

Bölge Alanı: Arazi üzerinde, koordinat değerleriyle sınırları belirlenmiş Bölgenin müstakil her bir alanını

Bölge İşletme Yönergesi: Bölgede yer alacak girişimcilere sağlanacak hizmetler ve bölgede yürütülecek faaliyet ve uygulamalara ilişkin usul ve esasları içeren, Kanun kapsamında bölgede yer alan tüm gerçek ve tüzel kişilerin uymakla yükümlü olduğu, yönetici şirket tarafından hazırlanan yönergeyi,

Destek: Bölgeler için gerekli altyapı, idare binası ve kuluçka merkezi inşası ile Ar-Ge ve yenilik faaliyetleri ile tasarım faaliyetlerini desteklemeye yönelik yönetici şirketçe yürütülen veya yürütülecek kuluçka programları, teknoloji transfer ofisi hizmetleri ve teknoloji işbirliği programları ile ilgili

giderlerden yönetici şirketçe karşılanamayan kısmı için Bakanlık bütçesine konulan ödeneği,

Destek Personeli: Ar-Ge veya tasarım faaliyetlerine katılan veya bu faaliyetlerle doğrudan ilişkili yönetici, teknik eleman, laborant, sekreter, işçi ve benzeri personeli,

Genel Müdürlük: Ar-Ge Teşvikleri Genel Müdürlüğünü,

Girişimci: Bölgedeki hizmet ve imkânlardan yararlanmak isteyen veya yararlanmakta olan gerçek ve tüzel kişileri,

İdare Binası: Yönetici şirketin bölgede vereceği hizmetleri yürütebilmesi amacıyla istihdam edeceği personel tarafından kullanılacak ofisleri, teknik ve sosyal bölümleri içeren, içerisinde kuluçka merkezi ve teknoloji transfer ofislerinin, ayrıca ihtiyaç olması halinde girişimcilerinde yer alabileceği yapıyı,

İhtisas Teknoloji Geliştirme Bölgesi (İhtisas TGB): Aynı sektör grubunda ve bu sektör grubuna dâhil alt sektörlerde faaliyet gösteren girişimcilerin yer aldığı tematik teknoloji geliştirme bölgelerini,

Kanun: 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununu,

Kuluçka Merkezi (İnkübatör): Özellikle genç ve yeni işletmeleri geliştirmek amacıyla; girişimci firmalara ofis hizmetleri, ekipman desteği, yönetim desteği, mali kaynaklara erişim, kritik iş ve teknik destek hizmetlerinin bir çatı altında tek elden sağlandığı yapıları,

Ön Kuluçka: İş fikri ya da hayata geçirmek istediği bir projesi olan henüz şirketleşmemiş tekil veya birkaç kişiden oluşan girişimci grubuna, fikirlerinin ya da projelerinin geliştirilmesi maksadıyla danışmanlık, mentorluk ve proje fikri doğrulamaya yönelik hizmet süreçlerini içeren yapıları,

Kurucu Heyet: Bölge alanının bulunduğu ilde yer alan en az bir üniversite veya ileri teknoloji enstitüsü ya da kamu Ar-Ge merkez veya enstitüsünün yer aldığı, bunların dışında diğer kurum ve kuruluş temsilcilerinden oluşan, bölge yönetici şirketinin kuruluşuna kadar geçen süreçte ilgili kurum ve kuruluşlar nezdinde bölgenin kurulması ile ilgili tüm iş ve işlemlerden sorumlu heyeti,

Proje süresi: Yazılım, tasarım veya Ar-Ge projeleri ile ilgili olarak yönetici şirket Proje Değerlendirme Komisyonundan onaylanmış, bölge içi veya bölge dışı tüm bölümleri kapsayan projenin başlangıç ve bitiş tarihleri arasında geçen süreyi,

Tasarım Faaliyeti: Sanayi alanında ve Cumhurbaşkanının uygun göreceği diğer alanlarda katma değer ve rekabet avantajı yaratma potansiyelini haiz, ürün veya ürünlerin işlevselliğini artırma, geliştirme, iyileştirme ve farklılaştırmaya yönelik yenilikçi faaliyetlerin tümünü,

Tasarım Projesi: Amacı, kapsamı, genel ve teknik tanımı, süresi, bütçesi, özel şartları, diğer kurum, kuruluş, gerçek ve tüzel kişilerce sağlanacak aynı veya nakdi destek tutarları, sonuçta doğacak fikri mülkiyet haklarının paylaşım esasları tespit edilmiş ve tasarım faaliyetlerinin her safhasını belirleyecek mahiyette ve bilimsel esaslar çerçevesinde tasarımcı tarafından yürütülen projeyi,

Tasarım Personeli: Tasarım faaliyetlerinde doğrudan görevli tasarımcı ve teknisyenleri,

Tasarımcı: Tasarım faaliyetleri kapsamındaki projelerin gerçekleştirilmesi ve ilgili projelerin yönetilmesi süreçlerinde yer alan, üniversitelerin; mühendislik, mimarlık veya tasarım ile ilgili bölümlerinden mezun en az lisans derecesine sahip kişiler ile tasarım alanlarından herhangi birinde en az lisansüstü eğitim derecesine sahip diğer kişileri,

Teknoloji Geliştirme Merkezleri (TEKMER): 12/4/1990 tarihli ve 3624 sayılı Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeleri Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı (KOSGEB) Kurulması Hakkında Kanun kapsamında üniversite ve

araştırma merkezlerinin imkanlarından yararlanarak yeni ve ileri teknolojiye dayalı bilgilerin derlendiği, değerlendirildiği, geliştirildiği mekanlar olan ve uygulamaya yönelik üretime hazır hale getirilerek işletmelerin kullanımına sunulmak için kurulan veya kurdurulan Ar-Ge ve yenilik projesi sahibi işletmelerin, KOSGEB teknoloji geliştirme ve yenilik destekleri kapsamında desteklendiği teknoloji merkezlerini (Teknoloji Merkezi İşletmeleri),

Teknoloji Geliştirme Bölgesi: Yüksek/ileri teknoloji kullanan ya da yeni teknolojilere yönelik firmaların, belirli bir üniversite veya ileri teknoloji enstitüsü ya da Ar-Ge merkez veya enstitüsünün imkanlarından yararlanarak teknoloji veya yazılım ürettikleri/geliştirdikleri, teknolojik bir buluşu ticari bir ürün, yöntem veya hizmet haline dönüştürmek için faaliyet gösterdikleri ve bu yolla bölgenin kalkınmasına katkıda buldukları, aynı üniversite, ileri teknoloji enstitüsü ya da Ar-Ge merkez veya enstitüsü alanı içinde veya yakınında; akademik, ekonomik ve sosyal yapının bütünleştiği siteyi veya bu özelliklere sahip teknoparkı ya da teknokenti,

Teknisyen: Meslek lisesi veya meslek yüksekokullarının tasarım, teknik, fen veya sağlık bölümlerinden mezun, teknik bilgi ve deneyim sahibi kişileri,

Teknoloji Transfer Ofisi (TTO): Teknoloji geliştiricisi Ar-Ge kurum ve kuruluşları ile teknoloji kullanıcısı sanayi şirketleri veya diğer teknoloji ya da Ar-Ge kurum ve kuruluşları arasında bilgilendirme, koordinasyon, araştırmayı yönlendirme, yeni Ar-Ge şirketlerinin oluşturulmasını teşvik etme, işbirliği geliştirme, fikri mülkiyet haklarının korunması, pazarlanması, satılması, fikri mülkiyetin satışından elde edilen gelirlerin yönetilmesi konularında faaliyet gösteren yapıyı,

Teknolojik Ürün: Toplumsal ihtiyaçları karşılamak ve yaşam standardını yükseltmek amacıyla nitelikli işgücü tarafından bilimsel bilgi ve teknolojik araştırmalar kullanılarak ortaya çıkarılan, var olandan belirgin bir şekilde farklılık gösteren, katma değeri ve rekabet edebilirliği yüksek ürünü,

Tek Pencere Sistemi: Gümrük işlemlerine konu olan eşyaya ilişkin olarak farklı kurumlarca düzenlenmesi gereken izin, onay ve belgelere ilişkin başvuruların tek bir noktaya yapılarak (e-başvuru) ilgili kuruma iletildiği ve ilgili kurumca düzenlenen belgelerin doğrudan gümrük işlemlerinde kullanılmak üzere elektronik ortamda (e-belge) gönderildiği, Ticaret Bakanlığı tarafından kurulan ve yürütülen sistemi,

Temel bilimler: Yükseköğretim kurumlarının matematik, fizik, kimya ve biyoloji lisans programlarını,

TÜBİTAK: Türkiye Bilimsel ve Teknolojik Araştırma Kurumunu,

Üniversite (Üni.): Mühendislik ve temel bilimler dallarında yapılanmasını gerek insan gücü ve teknik donanım olarak tamamlamış ve gerekse doktora öğrencisi seviyesinde yeterli araştırma elemanı olduğu Yükseköğretim Kurulu tarafından onaylanan üniversiteleri,

Üretim Birimleri: Bölge içerisinde bu Kanunun amacına uygun olarak faaliyette bulunan gerçek veya tüzel kişilerce kurulan veya kullanılan, yeni ve yüksek teknolojilere dayalı ve çevreye zarar vermeyen üretim birimlerini,

Üründe Yenilik: Teknolojik açıdan yeni ürün, önceki ürün kuşağıyla karşılaştırıldığında malzemesi, parçaları ve yerine getirdiği işlevler açısından öze ilişkin, teknolojik farklar gösteren bir ürünü,

Üretim Yöntemlerinde Yenilik: Geleneksel üretim tesislerinde üretilmeyen, yeni ya da geliştirilmiş ürünlerin üretilmesinde veya halen üretilmekte olan ürünlerin yeni tekniklerle üretilmesinde kullanılan yöntemi,

Yazılım: Bir bilgisayar, iletişim cihazı veya bilgi teknolojilerine dayalı bir diğer cihazın çalışmasını ve kendisine verilen verilerle ilgili gereken işlemleri yapmasını sağlayan komutlar dizisinin veya programların ve bunların kod listesini, işletim ve kullanım kılavuzlarını da içeren belgelerin, belli bir sistematik içinde, tasarlama, geliştirme şeklindeki ürün ve hizmetlerin tümü ile

bu ürün ya da mal ve hizmetlerin lisanslama, kiralama ve tüm hakları ile devretme gibi teslim şekillerinin tümünü,

Yazılımcı Personel: *Yazılım olarak tanımlanan süreçte çalışıp program geliştiren, üreten, alanında yeterli deneyime veya eğitime sahip nitelikli personeli,*

Yenilik: *Sosyal ve ekonomik ihtiyaçlara cevap verebilen mevcut pazarlara başarı ile sunulabilecek ya da yeni pazarlar yaratabilecek; yeni bir ürün ya da mal, hizmet, uygulama, yöntem veya iş modeli fikri ile oluşturulan süreçleri ve süreçlerin neticelerini,*

Yönetici Şirket: *Bu Kanuna uygun ve anonim şirket olarak kurulan, Bölgenin yönetimi ve işletmesinden sorumlu şirketi,*

ifade eder.

1.2.1.2. Teknoloji Geliştirme Bölgesi ve Yerine Kullanılan Diğer Kavramlar

İlk olarak 1950'li yıllarda ABD'de ortaya çıkan bilim ve teknoloji parklarını ifade eden, teknoloji ve park sözcüklerinin birleştirilmesiyle oluşan teknoparklar, zamanla özellikle gelişmiş ve gelişmekte olan ülkeler başta olmak üzere tüm dünya tarafından büyük ilgi görmüştür. Dünya üzerinde sayıları giderek fazlalaşan bu merkezlerin sayılarındaki artış halen sürmektedir (Keleş ve Tunca, 2010: 3).

Teknolojiyi geliştirme ve inovasyon çalışmalarına ev sahipliği yapan organizasyonların temel de amaçları aynı olsa da ülkelerin kendilerine has sosyo-kültürel yapıları, kuruluş modelleri, büyüme ve kalkınma stratejileri, idari ve hukuki yapılarındaki nüanslar nedeniyle, bu organizasyonlar için dünya genelinde farklı isimlendirmeler karşımıza çıkmaktadır (Gül ve Çakır, 2014: 82; Devlet Denetleme Kurulu, 2009: 30).

Teknoloji geliştirme merkezlerine ilişkin kavramlardaki çeşitliliğe paralel olarak, literatürdeki çalışmalarda da bu mekanizmalar için çeşitli kavramlarla benzer tanımlandırmalar yapıldığı görülmektedir.

ABD'de Araştırma Parkı [Research Park (CRP Cummings Research Park, Western Research Park, Purdue Research Park...)] İngiltere'de Bilim Parkı [Science Park (Cambridge Science Park, York Science Park, The Birmingham Science Park Aston...)], Almanya'da Kurucu Merkez [Grunderzentrum (Technologie-und Grunderzentrum Bautzen, Garching Technologie-und Grunderzentrum, Hammer Technologie-und Grunderzentrum...)], Fransa'da Teknoloji Kenti [Technopole (Technopole de La Reunion, Orleans Val de Loire Technopole...)], İspanya'da Teknolojik Park [Parque Tecnológico, (Parque Tecnológico de Andalucia, Parque

Tecnologico de Vizcaya...) İnan'da Teknoloji Parkı [Technology Park, (Pardis Technology Park, Sheikh Bahai Technology Park, Markazi Province Technology Park...)], Rusya'da Teknopark [Technopark, (Dubna Technopark, Khanty-Mansiisk Technopark, Novosibirsk Technopark, Sarov Technopark...)] yaygın olarak kullanılan kavramlardır (Paçalıoğlu, 1998: 474).

Ayrıca “Girişim Merkezi” (Enterprise Center), “Yenilik Merkezi” (Innovation Center), “Mükemmelliyet Merkezi” (Excellent Center), “Endüstriyel Park” (Industrial Park), “Teknoloji Koridoru” (Technology Corridor), “Teknoloji Geliştirme Bölgeleri” (Technology Development Zones), “Teknokent” (Teknopolis) gibi farklı adlandırmalar da karşımıza çıkmaktadır (Sevsay, Mıynat ve Aktaş, 2017: 448).

Türkiye'de yaygın olarak kullanılan ve üniversite-sanayi işbirliğinin yasal zemini oluşturan 4691 sayılı TGBK'da da tercih edilen kavram ‘Teknoloji Geliştirme Gölgesi’dir. Teknoloji geliştirme bölgesinin beraberinde teknokent ve/veya teknopark terimleri de literatüre girmiştir.

1.2.1.2.1. Bilim Parkı

Uluslararası Bilim Parkları Birliğinin (IASP) tanımına göre, Bilim Parkı, girişimciliğin desteklenerek, yenilikçilik ve rekabetçilik kültürünün gelişmesi ve toplumun zenginlik ve refahının artırılması amacıyla bilgi tabanlı kuruluşlarla işbirliği içinde kurulan, yönetiminin uzmanlaşmış profesyoneller tarafından gerçekleştirildiği organizasyonlardır (<https://www.iasp.ws/our-industry/definitions>, 09.09.2017).

Cambridge Üniversitesi, bilim parklarını; araştırma altyapısına sahip, gelişimini tamamlamış, maddi sıkıntısı olmayan, kendine has kaynaklara sahip güçlü bir üniversite yakınında/bünyesinde kurularak üniversite ile güçlü bağları olan, uygun bir arazi parçasında, mimari tasarımla oluşturulan estetik ve yüksek kaliteli binalar içinde, ileri teknoloji tabanlı firma ve Ar-Ge kuruluşlarının katılımıyla oluşan, araştırma ağırlıklı teknoloji siteleri olarak tanımlamıştır (Sağcan, 1990: 4'ten aktaran Babacan, 1995: 6).

1.2.1.2.2. Araştırma Parkı

Bilimsel araştırmaya dayalı ileri teknolojinin gelişimini sağlayacak projelere sahip büyük firmaların veya teknoloji kökenli genç firmaların, üniversite veya araştırma kurumlarıyla işbirliği içerisinde, bilimsel araştırmaya dayalı, ileri teknoloji üretimine destek veren merkezlerdir. Bu merkezler, firma kabulünde oldukça seçici davranırlar (Babacan, 1995: 7-8).

Ayrıca, araştırma parklarında sadece prototip üretim yapılmakta olup seri üretime izin verilmemektedir (Trevino, 1994'ten aktaran Keleş, 2007: 92).

1.2.1.2.3. Kuluçka/İnkübatör Merkezi

İlk gelişim merkezi olarak da adlandırılan inkübatör merkez (incubation center)'leri, yeni kurulmuş küçük ölçekli fakat kullanacağı ileri teknolojiyle hızlı büyüme ve yüksek katma değer yaratma potansiyeli olan teknoloji bazlı küçük firmaların yer aldığı yapılardır. Nitelikli donanıma sahip iş geliştirme yuvaları olarak tanımlanabilir (Sağcan, 1990: 13'ten aktaran Babacan, 1995: 10).

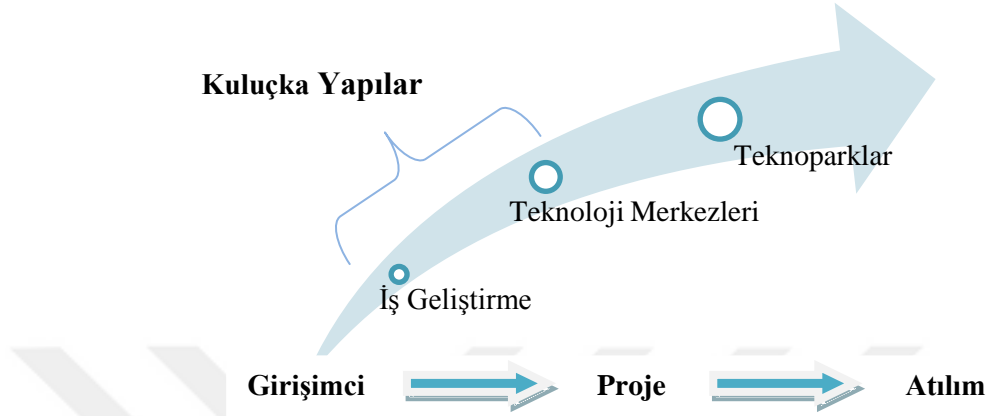
Genellikle teknopark bünyesinde kurulan kuluçka merkezleri, bağımsız olarak da kurulabilmektedir. Türkiye'de 90'lı yılların başında kurulan teknoloji merkezlerinin büyük çoğunluğu ilk gelişim merkezi konumunda kurulmuştur (İbişoğlu, 2014: 43).

İşletmeler, kuluçka merkezindeki sekreteryaya, faks, telefon, toplantı ve konferans salonu, laboratuvar, danışmanlık gibi hizmetleri cüzi bir ücret karşılığı veya ücretsiz olarak kullanabilirler. Bunun yanında, üniversite işbirliğiyle ortak proje geliştirme şansına da sahiptirler. Bu merkezlerde kiracı konumunda olan işletmeler, projesini geliştirdikten sonra (ticari üretime hazır olduklarında) yerini, yeni işletmelere bırakmak için kuluçka merkezlerinden ayrılırlar (Keleş, 2007: 89).

Kuluçka merkezlerinde destek mekanizmaları aracılığıyla beslenen küçük ölçekli işletmeler, güçlenerek teknoparklara taşınırlar. Bu işletmelere ne kadar fazla destek verilirse o kadar güçlü olurlar. Bu merkezlerin amacına ulaşabilmesi için bünyesindeki firmalara azami oranda imkan tanınmalıdır (Çekiç, 2006'dan aktaran Keleş, 2007: 91).

Şekil 11’de gelişim aşamasını tamamlayan firmalar ile teknopark arasındaki ilişki gösterilmiştir.

Şekil 10: Kuluçka Yapılar ve Teknoparklar



Kaynak: Durmaz, 2010: 10.

1.2.1.2.4. Yenilik Merkezi

ABD ve İngiltere’de fazlaca örnekleri bulunan yenilik merkezi (innovation center), yeni ve ileri teknoloji tabanlı firmaların doğması ve gelişmesi amacıyla uygun fiziksel alanda, en iyi imkanlar kullanılarak bir dizi destek hizmetlerinin sağlandığı merkezlerdir. Adeta kuvöz görevindeki bu merkezler, üniversitelerle yakınlık kurarak genç firmaların gelişmesini ve büyümesini destekler niteliktedir. Bu merkezlere firma kabulünde, firmaların genç ve teknoloji tabanlı olması seçim kriterleri arasında öncelik taşımaktadır (Babacan, 1995: 9; Törel, 1991: 238).

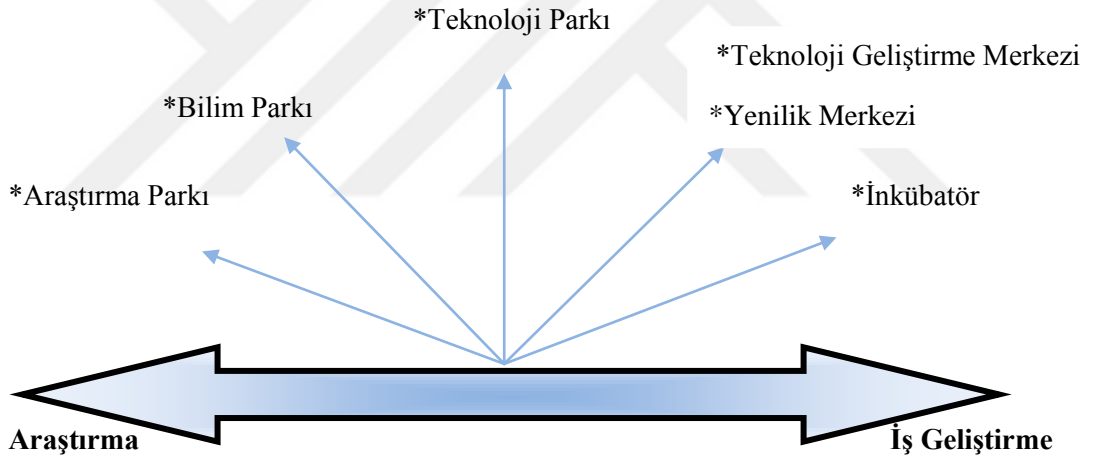
1.2.1.2.5. Teknopark

Teknopark, teknoloji ve inovasyonun yoğun olarak kullanıldığı sanayi kollarının güçlendirilmesi, inovasyona dayalı çalışmalarını teşvik ederek sanayinin gelişiminin desteklenmesi, mevcut imkanların daha etkin kullanılarak verimliliğin artırılması ve uluslararası arenada rekabet üstünlüğü elde etmek amacıyla oluşturulan, üniversite-sanayi ilişkilerinin somut işbirliğinde buluşma noktası olan merkezlerdir (Harmancı ve Önen, 1999: 2).

Özgüven (2005)'e göre teknoparklar; bilgiye dayalı firmaları bünyesinde barındıran, Ar-Ge faaliyetleri için ihtiyaç duyulan hizmetleri mevcut düzenlemeler aracılığıyla firmalara sağlayan, uzmanlaşmış profesyonel bir ekip tarafından yönetilen, üniversite ve diğer araştırma merkezleriyle işbirliği içerisinde olan kuruluşlardır (Özgüven, 2005: 6'dan aktaran Karahan 2009: 34).

Babacan (2005)'a göre teknoparklar, bulunduğu ülkenin koşullarına göre büyüme ve kalkınma amacıyla katma değer yaratıcı yeni ve ileri teknoloji üretiminin geliştirilmesi ve artırılması için bu merkezlerde faaliyet gösteren firmalara bir takım şartlar altında üniversitenin bilimsel olanaklarından/araştırma tesislerinden ve devletin mevcut teşviklerinden yararlanma olanağı sunan, üniversite sanayi işbirliğinin somutlaştırıldığı organize araştırma merkezleridir (Babacan, 1995: 13).

Şekil 11: Teknopark Uygulama Yelpazesi



Kaynak: Babacan, 1995: 16.

Teknopark uygulama tiplerinde, temel amaçlar aynı olsa da, odaklanılan alan farklı olabilmektedir. Şekil 12'den de anlaşılacağı üzere, araştırma ve bilim parklarında araştırmaya ağırlık verilirken (araştırma eksenine yakın konumda); teknoloji geliştirme, yenilik ve kuluçka merkezlerinde iş geliştirmeye yönelik faaliyetlere önem verilmektedir.

Araştırma ve bilim parklarından çıkan araştırma sonuçları, kuluçka merkezlerinde geliştirilerek teknoloji geliştirme/yenilik merkezlerinde olanaklar dahilinde yeni ürün ortaya çıkartılır ve ürün, teknoparklar aracılığıyla üretime hazır halde sanayiye aktarılarak teknolojik bilgi ticarileştirilir (Görkemli, 2011b: 42).

1.2.1.2.6. Teknoloji Geliştirme Bölgesi

Aktaş (2014)'a göre teknoloji geliştirme bölgeleri; teknoloji ve inovasyonun geliştirilmesine katkı sağlamak amacıyla yeni ve ileri teknoloji kullanan firmaların gelişmelerinin desteklendiği ve çeşitli destek mekanizmalarıyla teşvik edildiği, üniversite veya araştırma kurumu yakınlarında kurulan, bilinçli olarak tasarlanmış, nitelikli tesislere sahip olan bölgelerdir (Aktaş, 2014: 17).

Ülkemizde teknoloji geliştirme bölgelerinin yasal zeminini oluşturan 4691 sayılı Kanun'un 3. maddesinin 'b' bendinde teknoloji geliştirme bölgesi şu şekilde tanımlanmaktadır (4691 sayılı Kanun, md. 3):

“Yüksek/ileri teknoloji kullanan ya da yeni teknolojilere yönelik firmaların, belirli bir üniversite veya yüksek teknoloji enstitüsü ya da Ar-Ge merkez veya enstitüsünün olanaklarından yararlanarak teknoloji veya yazılım ürettikleri/geliştirdikleri, teknolojik bir buluşu ticari bir ürün, yöntem veya hizmet haline dönüştürmek için faaliyet gösterdikleri ve bu yolla bölgenin kalkınmasına katkıda buldukları, aynı üniversite, yüksek teknoloji enstitüsü ya da Ar-Ge merkez veya enstitüsü alanı içinde veya yakınında; akademik, ekonomik ve sosyal yapının bütünleştiği siteyi veya bu özelliklere sahip teknoparkı”

ifade eder.

Yukarıda bahsedilen oluşumların, tanımlarından da anlaşılacağı üzere; değişik kavramlarla dile getirilen bu yapıların birbirinden farklı değil, aksine birbirini tamamlar nitelikte olduğu söylenebilir.

1.2.2. Teknoloji Geliştirme Bölgelerinin Amaçları

Üniversitedeki bilginin sanayiye, sanayideki teknik ve teorik bilginin üniversiteye aktarıldığı merkezler olan teknoloji geliştirme bölgelerinin temel amaçları; üniversite-devlet-sanayi üçlü sarmalındaki tüm aktörlerin kazançlı çıkması, oluşturulan işbirliğinin ülke ekonomisini kalkındırması, ülkenin uluslararası alanda rekabet gücünün yükselmesi, ileri teknoloji yatırımcılarını ülkeye çekme ve ülkeyi bilimsel ve teknolojik alanda geliştirme olarak özetlenebilir.

4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu'nda, teknoloji geliştirme bölgelerinin amaçları şu şekilde açıklanmaktadır (4691 sayılı Kanun, md. 1):

- *Üniversiteler, araştırma kurum ve kuruluşları ile üretim sektörlerinin işbirliği sağlanarak, ülke sanayinin uluslar arası rekabet edebilir ve ihracata yönelik bir yapıya kavuşturulması maksadıyla teknolojik bilgi üretmek,*
- *Üründe ve üretim yöntemlerinde yenilik geliştirmek,*

- *Ürün kalitesini ve standardını yükseltmek,*
- *Verimliliği arttırmak,*
- *Üretim maliyetlerini düşürmek,*
- *Teknolojik bilgiyi ticarileştirmek,*
- *Teknoloji yoğun üretim ve girişimciliği desteklemek,*
- *Küçük ve orta ölçekli işletmelerin yeni ve ileri teknolojilere uyumunu sağlamak,*
- *Bilim ve Teknoloji Yüksek Kurulunun kararları da dikkate alınarak teknoloji yoğun alanlarda yatırım olanakları yaratmak,*
- *Araştırmacı ve vasıflı kişilere iş imkanı yaratmak,*
- *Teknoloji transferine yardımcı olmak ve yüksek/ileri teknoloji sağlayacak yabancı sermayenin ülkeye girişini hızlandıracak teknolojik alt yapıyı sağlamaktır.*

Bu mekanizmalar için bilim parkı kavramını kullanan IASP ise bu organizasyonların ana amacının, bünyesindeki teknoloji ve bilgi kökenli firmaların yenilikçilik ve rekabetçilik kültürünü destekleyerek gelişmesini sağlamak ve toplumun zenginliğini artırmak olduğunu ifade etmiştir (<https://www.iasp.ws/our-industry/definitions>, 07.08.2017).

Çetin (1997), çalışmasında teknoloji geliştirme bölgelerinin amaçlarını; dünya çapında rekabetin artırılması, yerel yönetimlerin, üniversiteler ile diğer araştırma kurumlarının ekonomik kalkınmaya etkin katılımları sağlanarak teknolojik gelişmenin ilerlemesiyle teknoloji üretiminin yükseltilmesi ve yetenekli, genç girişimcilere fikirlerini geliştirmede her türlü desteği (teknolojik destek, kira desteği vb.) vermek şeklinde ifade etmiştir (Çetin, 1997: 209-210).

Karahan (2009), çalışmasında ABD, İngiltere, Almanya gibi gelişmiş ülkelerdeki teknopark uygulamalarını incelemiş, kurulma amaçlarındaki ortak noktaları, aşağıdaki şekliyle sıralamıştır (Karahan, 2009: 38):

- Girişimcilik ve inovasyona özendirerek, yeni projeler ile teknoloji tabanlı firmaların oluşturulmasında öncülük etmek,
- Kurulduğu bölgeye, teknoloji kökenli firmalar kazandırarak, bölgenin ekonomik faaliyetlerini arttırmak,
- Teknoloji transferini arttırmak,
- Üniversite mezunları için istihdam alanlarını geliştirmek ve büyütme,
- Araziden gelir sağlamak,
- Üniversite buluş ve know-howları ekonomiye kazandırmak,
- Beyin göçünü engellemek için, nitelikli iş gücü imkanı sağlayarak, yüksek ücretli iş sahaları yaratmak,
- Firmalar arasında sinerji oluşturacak ortam yaratmak,

- Ar-Ge faaliyetlerinin gelişmesine destek olmak,
- Ekonomiyi yeniden şekillendirerek, ekonomik verimliliği arttırmak ve bulunduğu bölgenin rekabet gücünün artmasına yardımcı olmak,
- Katma değeri yüksek olan ürünlerin üretilmesini teşvik ederek, ülkenin milli gelirini yükseltmek.

Dünyadaki uygulamalar ve literatür incelendiğinde, teknoloji geliştirme bölgelerinin temelde amaçlarını özetleyecek olursak, üniversitedeki bilgi birikiminin ve araştırma potansiyelinin sanayiye aktarılmasına imkan tanıyacak elverişli ortam yaratmak, inovasyon ve teknoloji tabanlı firmaların oluşumunda öncülük etmek, firmalar arası ve üniversite-sanayi arasında sinerji etkisi yaratmak, yeni iş olanaklarıyla istihdamı artırmak, yatırımın geri dönüşünü maksimum seviyeye çıkartmak olduğu söylenebilir.

Kurulan bu merkezlerde söz konusu amaçların gerçekleştirilebilmesi için, teknoloji geliştirme bölgeleri aktörlerinin, aktif şekilde sürece dahil olması ve bu merkezlerin gelişimi için etkin işbirliği yapılması gerekmektedir.

1.2.3. Teknoloji Geliştirme Bölgelerinin Sağladığı Avantajlar ve Yararlar

Teknoloji tabanlı firmaların oluşumunu destekleyen, inovasyon kültürünü geliştirerek üyelerine değer artışı kazandıran, üniversite-sanayi-devlet işbirliğiyle elde edilen kaynakların etkin/verimli kullanımını sağlayarak bilginin ekonomik değere dönüşmesini sağlayan teknoloji geliştirme bölgelerinin girişimciye, üniversiteye, bölgeye ve ülkeye sağladığı imkanlar ve katkıları aşağıda ayrıntılı olarak açıklanmıştır.

1.2.3.1. Girişimciye Sağladığı Avantajlar ve Yararlar

Teknoloji geliştirme bölgeleri, girişimcilerin kendileriyle benzer deneyimleri olan diğer girişimcilerle aynı ortamı paylaşması, onların tecrübelerinden yararlanması, ayrıca başarılı bir iş kurmak ve devam edebilmek için gerekli bilgi ve beceriyi kazandıracak üniversitelerin uzman kadrolarından faydalanma imkanının yanında, vergi muafiyet ve istisnalarıyla da girişimciler açısından çekici ve vazgeçilmez merkezlerdir (Harmancı ve Önen, 1999: 5).

Bu merkezler, firmaların büyüme amaçlarını gerçekleştirebilmesi için bir çok imkan sunar. Şöyle ki: günün koşullarına uygun düşük kira bedeli (bazen, özellikle de genç girişimcilerden kira bedeli alınmamakta), uygun ofis alanı (fiziksel ortam), ekipman yardımı, stratejik danışmanlık ve yönetim hizmeti, inkübatör, vergi istisna ve muafiyeti, Ar-Ge desteklerinden ve üniversitenin araştırma alt yapısından yararlanabilme imkanı sağladığı avantajlardan bazılarıdır (Gül ve Çakır, 2014: 83).

Aşağıda teknoloji geliştirme bölgelerinin girişimcilere sunduğu olanaklar ile bu merkezlerde bulunmanın yararları ayrıntılı şekilde açıklanmıştır.

- Bölgedeki kümelenme (firmaların aynı alanda bulunması) sonucu ortaya çıkan sinerji, firmaların performanslarını olumlu etkiler, diğer firmaların tecrübelerinden yararlanır, firmalar arasındaki bilgi paylaşımıyla araştırma maliyetlerini ve riski paylaşma imkanı elde eder (firmalar arası işbirliği). Özellikle de aynı sektörde faaliyette bulunan firmaların bu merkezlerde işbirliği avantajı bu merkezlerin cazibesini artırmaktadır.
- İthalata bağımlılığı azaltmanın yanında, katma değeri yüksek ürünlerin üretilmesine teşvik ederek girişimcinin rekabet gücünü artırır (Taşkesen ve Softa, 2015: 13).
- Bilgi ve teknolojinin yoğun kullanıldığı bu bölgeler, yenilikçi fikirlerin üretilmesinde çalışma alanı sağlayacak gerekli olan altyapıya sahiptirler.
- İnovatif düşüncenin/yenilikçi fikrin ticari ürün, hizmet veya yönetime dönüştürülmesinde yol göstericidir.
- Araştırma çalışmalarının yönlendirilmesiyle üretim kolaylığının yanında zaman ve maliyet tasarrufu sağlar.
- Özellikle de küçük firmalar için teknoloji geliştirme bölgesinde bulunmanın getirdiği prestij/itibar, bu merkezlere olan rağbeti artırmaktadır (Sevsay, Mıynat ve Aktaş, 2017: 449).
- Firmalar vergi istisnalarından yararlanmak için teknoparkları adeta korunma limanı (protection port) olarak görürler (vergi avantajı).
- Firma tarafından ihtiyaç duyulan bilginin üniversiteden sağlayabilme avantajı yanında akademik personelle birlikte çalışabilme ayrıcalığı, bilgi tabanlı üretimi arttırarak yenilikçi fikirlerin sanayi ile buluşmasını hızlandıracaktır.
- Üniversiteler tarafından sağlanan sürekli eğitim faaliyetlerinden faydalanabilmenin yanında, üniversitenin araştırma altyapısına, bilgi

birikimine, insan kaynaklarına ve kendisinde olmayan laboratuvar imkanlarından yararlanabilme ayrıcalığı elde ederler (Kiper, 2010: 32).

- Dünya çapındaki diğer firmalarla işbirliği içinde bulunabilme imkanına paralel olarak, uluslararası düzeyde pazar potansiyelini artırır ve uluslararası finansman ile teknik destek olanaklarından faydalanma fırsatı elde eder (Gül ve Çakır 2014: 88).
- Firmalar bu merkezlerden sağladığı bilgilerle, organizasyonel iç yeteneklerini birleştirerek yeni ve katma değeri yüksek ürün ortaya çıkartırlar (Mohannak, 2007 ve Lichtenthaler, 2011'den aktaran Cansız ve Özbaylanlı, 2017: 129).

Literatürdeki diğer bir çalışmada ise, teknokentlerde yeni bir işletmenin kurulması ve mevcut firmaların faaliyetlerini sürdürebilmesi amacıyla, bölgeler tarafından sunulan hizmetler beş temel başlık altında toplanmıştır (Karahan, 2009: 40):

(a) Danışmanlık Hizmetleri

*Kuruluş danışmanlığı,
Mali danışmanlık,
Teknoloji danışmanlığı,
Hukuki danışmanlık,
İşletme danışmanlığı,
Pazarlama danışmanlığı,
İdari danışmanlık,
İş planları,
Denetim,
Muhasebe işlemleri,*

(b) Teknik Hizmetler

*Sergi salonu,
Konferans ve toplantı salonu,
Data show,
Video konferans,
Laboratuvar,
Atölye
Kütüphane,
İnternet,
Yurtiçi ve yurtdışı bilgi ağlarına ulaşım,
İleri tasarım hizmetleri,
Yazılım paketleri,
Patent katalogları,
Veri tabanı,*

(c) Sosyal Hizmetler

*Sağlık hizmetleri,
Tiyatro ve konser salonu,
Alışveriş merkezi,
Spor salonu,
Restorant,
Ulaşım hizmetleri,
Yerleşim olanakları,
Sinema salonu.*

(d) Büro Hizmetleri

*Büro ve mekan tahsisi,
Sekretarya hizmetleri,
Telefon, teleks, faks vb.,
Fuar katılım hizmetleri,*

(e) Eğitim Hizmetleri

*Uygulamalı iş idaresi eğitimi,
Üst düzey yönetici eğitimi,
Girişimcilik eğitimi,
Teknik eğitim,*

Ancak ülkemizde, tüm bu olanaklara rağmen teknoloji geliştirme bölgelerinden beklenen potansiyel, hala gerçekleştirilememiştir.

Litaratürdeki bir çalışmada, sağlanan avantajlar karşısında, bölgelerin performanslarının ölçülmesinde veri zarflama analizi kullanılarak 39 adet teknoloji

geliştirme bölgelerinin etkinlikleri değerlendirilmiştir. Bölgelerin çıktı düzeyleri kullanılarak yapılan analizde, sunulan imkanlara nazaran, gerçekleşen performansın, beklenen etkinlik düzeyine ulaşamadığı (istenilen performansa yaklaşmadığı), destek ve teşviklerin etkin kullanılmadığı sonucuna ulaşılmıştır (Aktaş, Sofyaloğlu ve Kartal, 2017: 1135).

Literatürdeki bir diğer çalışmada, teknokentler tarafından sunulan hizmetlerden Göller Bölgesi ve Antalya Teknokentte bulunan şirketlerin, yararlanma dereceleri incelenmiş, genel değerlendirme sonucunda, teknokentteki firmaların, sunulan avantajlardan yeterince yararlanamadıkları ortaya koyulmuştur (Ömürbek ve Halıcı, 2012: 261).

Tablo 3: Teknokentlerin Sağladığı Hizmetlerden Firmaların Yararlanma Dereceleri

Teknokentlerin Sağladığı Hizmetler	Göller Bölgesi Teknokenti		Antalya Teknokent	
	Ortalama	Standart Sapma	Ortalama	Standart Sapma
Akademik danışmanlık	2,6154	1,70970	2,2667	1,53375
Moral desteği	2,3846	1,32530	1,5333	1,12546
Kuluçka hizmetleri	2,3077	1,43670	1,4000	1,05560
Teknolojik laboratuvarları	2,3077	1,49358	1,5333	1,24595
Patent ofisi	2,2308	1,64083	1,8000	1,26491
Büro ve sekreteryaya hizmetleri	2,2308	1,48064	2,0000	1,64751
Test hizmetleri	1,8462	1,34450	1,6000	1,12122
Proje seçim desteği	1,7692	1,09193	1,4667	1,12546
Sosyal hizmetler	1,6923	0,94733	2,0000	1,30931
Bilgisayar eğitimi	1,6154	1,12090	2,0667	1,38701
Risk- Girişim sermayesi	1,5385	0,87706	1,4667	1,12546
Kalite güvence eğitimi	1,4615	0,96742	1,7333	1,16292
Pazarlama eğitimi	1,3846	0,76795	1,8667	1,24595
İhracat- İthalat eğitimi	1,3846	0,76795	1,4667	1,06010
Hukuk danışmanlığı	1,3077	0,63043	1,8667	1,18723

Kaynak: Ömürbek ve Halıcı, 2012: 261

1.2.3.2. Üniversiteye Sağladığı Avantajlar ve Yararlar

Teknoloji geliştirme bölgelerinin üniversitelere olan faydaları şu şekilde sıralanabilir (Yıldız, 2010: 63):

- Sanayi ile kurulan işbirliği sonucu, uygulamaya dayalı ortak proje ve tez çalışması yapma imkanı,
- Öğrencilere staj imkanı ve mezuniyet sonrası aldığı eğitim alanıyla ilgili istihdam olanağı yaratması, ayrıca iş başı eğitimi mümkün kılarak (uygulamaya yönelik eğitim) eğitimin kalitesini ve etkinliğini yükseltmesi,
- Öğrencilerin sanayideki firmalarla iletişim kurabilme ayrıcalığı sayesinde girişimcilik yönlerinin gelişmesi,
- Öğretim elemanlarının yenilik fikirlerini ve projelerini test etme ve uygulamaya geçirebilme imkanı yanında kazanç elde edebilme fırsatı sunar. Başka bir deyişle, öğretim elemanlarının çalışmalarının ekonomik değere dönüştürebilmesine imkan tanır. Araştırma sonuçlarını ticarileştirmek isteyen akademisyenler, teknoparkta şirket kurabilir, mevcut bir şirkete ortak olabilir veya şirketin yönetiminde yer alabilir. Böylece, bilimsel bilgi uygulamaya koyulabilecektir. Bu durum her iki kesime de olumlu yansıtacaktır (Kartal, Aktaş ve Sofyalıoğlu 2007: 325).
- Teknoloji geliştirme bölgeleri vasıtasıyla üniversite, eğitim ve araştırma çalışmaları için finansal kaynağa ulaşabilme avantajı yanında, kamu yararına hizmet etme misyonunu da gerçekleştirebilme imkanı elde eder (Kiper, 2010: 32).
- Üniversitenin bu bölgelerde bulunması, endüstriyel ihtiyaçların farkındalığını sağlar. Sanayi ile etkileşim sağlanarak, işbirliği içerisinde projeler yürütülebilir. Böylece, endüstriyel gelişimlerin takibi daha da kolaylaşır. Projelerden çıkan sonuçların eğitim programlarına dahil edilmesiyle programlar güncelleştirilebilir (Aktaş, Sofyalıoğlu ve Kartal 2017: 1130).

Keleş ve Tunca (2009), teknoloji geliştirme bölgelerinin üniversiteye olan katkılarını yönetici şirketlerin gözünden değerlendirebilmek amacıyla, bölge yöneticilerine yönelik bir anket çalışması vasıtasıyla istatistiksel analiz gerçekleştirmiştir. Yapılan çalışmada, elde edilen bulgularla bölgelerin üniversiteye olan katkıları aşağıdaki tablo aracılığıyla özetlemiştir.

Tablo 4: Teknokentlerin Üniversiteye Sağladığı Faydalar

Teknoparkların Üniversiteye Katkılarının Derecelendirilmesi	Sigma	Ortalama (5 Üzerinden)
Üniversite-Sanayi İş birliği imkanı sağlamak	0,00	4,85
Üniversite öğretim elemanlarına; firmalarda danışman, Ar-Ge personeli, yönetici olarak çalışmasını sağlayarak, akademik bilginin ekonomiye aktarılmasına imkan vermek	0,00	4,60
Teorik bilgilerin pratiğe dönüşmesini sağlamak	0,00	4,50
Üniversitedeki laboratuvar, araştırma merkezi vb. yerlerin etkin kullanımını sağlamak	0,00	4,50
Bilgi üretme-yayma ortamı oluşturmak	0,00	4,50
Üniversitenin Ar-Ge potansiyelini arttırmak	0,00	4,45
Üniversitenin bölgedeki misyonunu güçlendirmek	0,00	4,35
Öğrencilere staj/uygulama zemini oluşturmak	0,00	4,25
Nitelikli eleman yetiştirilmesine katkıda bulunmak	0,00	4,20
Üniversiteyi bölge insanı ve sanayi kesiminin daha iyi tanımasını sağlamak	0,00	4,10
Öğretim üyelerine danışabilme	0,00	4,10
Üniversiteye gelir sağlamak	0,00	3,35
Üniversite bünyesindeki ticari alanların canlanmasını sağlaması	0,00	3,25

Kaynak: Keleş ve Tunca, 2009: 315.

1.2.3.3. Bölge Ekonomisine Sağladığı Avantajlar ve Yararlar

Yerel ekonomik faaliyetlerin çeşitlendirilmesiyle, bölgesel ekonominin canlanmasında büyük rolü olan teknoloji geliştirme bölgeleri, kurulmaya başladığı ilk yıllarda kuruluş yeri seçiminde sanayisi gelişmiş bölgeler/iller tercih edilirken, ilerleyen yıllarda kurulduğu bölgeye kazandırdıkları göz önünde bulundurularak bölgesel ekonomik eşitsizliklerin giderilmesinde, bölgeler/iller düzeyinde dengeli dağıtılması yaklaşımı, ülkelerin bölgesel politikalarında yerini almıştır (Aktaş, Sofyalıoğlu ve Kartal, 2017: 1128).

Ay (2003), çalışmasında teknoloji geliştirme bölgelerinin kuruldukları bölgeye olan yararlarını şu maddelerle açıklamıştır (aktaran Görkemli, 2011b: 43):

- Yerel sanayinin canlandırılması ve modernizasyonu için yüksek öğretim kurumlarıyla aktif ilişkiler kurularak bölgesel kaynakların etkin ve verimli kullanılması sağlanır.

- Kent çevresini canlandırarak kurulduğu bölgedeki istihdamın artmasını sağlar.
- Kurulduğu bölgeyi çekim merkezi haline getirerek yüksek teknolojiye sahip olan firmaları bölgeye kazandırır.
- Bölgeler arasındaki ekonomik gelişmişlik farkının azaltılmasında etkili bir mekanizma olarak az gelişmiş bölgelere kurularak bu bölgelere sağlanan desteklerin artırılmasıyla bölgeler arasındaki gelişmişlik farkındaki bant aralığının daralmasını sağlar.

1.2.3.4. Ülke Ekonomisine Sağladığı Avantajlar ve Yararlar

Teknoloji geliştirme bölgeleri, üniversiteye, sanayiye ve kurulduğu bölgeye sağladığı faydalar toplamında, ülke ekonomisini de pozitif yönde etkileyerek ülkenin uluslararası arenada rekabet avantajı elde etmesine imkan yaratırken, ülkenin büyüme, kalkınma, refaha ulaşabilme gibi hedeflerine hizmet edip ülkenin gelişmişlik düzeyini yükselteceği aşikardır.

Teknoloji geliştirme bölgelerinin, ülkeye olan katkıları literatürdeki bir çalışmada şu şekilde özetlenmiştir (Özguven, 2005'den aktaran Erün, 2012: 59):

- Bilgiye dayalı ileri teknoloji üreten firmaların oluşmasını ve inovasyon tabanlı firmaların desteklenip büyümesine olanak sağlar.
- Üniversitelere ayrılan araştırma altyapısının etkin kullanılmasını sağlayarak kaynakların daha verimli kullanılması sonucunda kaynak israfını önler.
- Gelişmiş inovasyona katkı sağlayarak teknolojik açıdan dışa bağımlılığı azaltır. İleri teknoloji kullanımına imkan tanıyarak ülkenin ekonomik düzeyinin yükselmesi sağlar.
- Ülkeye, uluslararası pazarda rekabet edebilme imkanı sağlar.
- Girişimcilik kültürünün gelişmesine ve yaygınlaşmasına ortam yaratır.
- İstihdam olanaklarını arttıracak yeni iş imkanları yaratarak nitelikli istihdam havuzuyla araştırmacı ve vasıflı kişilere iş imkanı sağlayarak beyin göçünün engellenmesine, hatta bulunduğu yeri çekim merkezine dönüştürerek tersine beyin göçünün gerçekleşebilmesine olanak sağlamada pozitif katkısı bulunmaktadır (Keleş ve Tunca 2010:7)

- Bütün bunlara paralel olarak, ülkenin refah seviyesinin yükselmesine katkıda bulunur, ülkeler arasındaki gelişmişlik farklılıklarının azaltılmasında/ giderilmesinde büyük avantajlar sunarak toplumun zenginliğini artırır.

1.2.4. Uluslararası Teknopark Kuruluşları

1.2.4.1. Uluslararası Bilim Parkları ve İnovasyon Alanları Birliği (International Association of Science Parks and Areas of Innovation)

Genel merkezi Malaga’da (İspanya) bulunan IASP, 1984 yılında, bilim ve teknoloji parkları tarafından oluşturulan, bağımsız, kar amacı gütmeyen, sivil toplum kuruluşudur. IASP’nın misyonu; bilim, teknoloji ve inovasyon alanlarını yöneten profesyonelleri bir araya getirerek tüm üyeleri için büyüme, etkinlik, sinerji ve rekabet güçlerini yükseltecek hizmetler sunarak küresel bir ağ oluşturma ve bunun paralelinde dünya çapında, ekonomik büyüme ve kalkınmaya katkıda bulunmaktır (<https://www.iasp.ws/About-us/IASP-in-a-few-words>, 20.08.2018).

Ekim 2018 tarihi itibarıyla Afrika, Asya Pasifik, Avrasya, Avrupa, Latin Amerika, Kuzey Amerika ve Batı Asya - Kuzey Afrika (WANA) bölgelerindeki 77 ülkeden 403 üyesi bulunmaktadır (Türkiye’den 19 teknopark bu oluşuma üyedir). Bu üyeler yaklaşık 142.000 firmayı bünyesinde barındırmaktadır (<https://www.iasp.ws/about-us/facts-and-figures>, 20.08.2018).

IASP belirli aralıklarla dünya çapında konferanslar düzenlemekte olup bu konferanslar vasıtasıyla bilim parkları ve firmalar arasında işbirliği imkanları artmakta, bilgi ve tecrübe paylaşımı sağlanmakta, teknoloji ve inovasyon tabanlı yeni projeler geliştirilmekte, danışmanlık ve pazarlama hizmetleri de verilmektedir. 34’üncüsü ülkemizde (26-29 Eylül 2017, İstanbul) düzenlenen, teknoparkları buluşturan IASP Dünya Kongresinin bu yılki ev sahibi, İran (2-5 Eylül 2018, Isfahan) seçilmiştir (<http://iasp2018isfahan.com/>, 20.08.2018).

1.2.4.2. Üniversite Araştırma Parkları Birliği (Association of University Research Parks / AURP)

Araştırma, bilim ve teknoloji parklarının geleceği ile ilgili ilk uluslararası konferans, 1986 yılında Tempe Arizona’da (ABD) gerçekleştirilmiştir. Konferansta, araştırma, bilim ve teknoloji parklarına artan ilgiye, planlı ve etkili

yanıt verebilmek amacıyla kar amacı gütmeyen uluslararası bir birlik oluşturulması kararlaştırılmıştır. Association of University Related Research Parks (AURRP) ismiyle kurulmuş olan bu birliğin ismi, 2001 yılında Association of University Research Parks (AURP) olarak değiştirilmiştir. (<https://www.aurp.net/assets/documents/AURPBrochure82610.pdf>, 25.08.2018).

Misyonu; üniversite, sanayi ve devlet işbirliği ile oluşan araştırma parkları vb. oluşumların geliştirilmesiyle küresel ekonomide yenilik, ticarileşme ve ekonomik büyümenin desteklenmesi olan AURP'nin, 700'den fazla üyesi bulunmaktadır (<https://www.aurp.net/mission>, 25.08.2018).

1.2.4.3. Avrupa İş ve İnovasyon Merkezi (European Business and Innvation Centre / EBN)

EBN, 1984 yılında Avrupa Komisyonu, Avrupa sanayi liderleri ile ilk iş ve yenilik merkezleri öncülerinin işbirliğiyle oluşturulan, kar amacı gütmeyen uluslararası niteliğe sahip, ortak girişim ağıdır. EBN girişimcilik kültürünü geliştirerek, inovasyona dayalı yeni şirketlerin kurulmasına hizmet etmektedir. EBN aynı zamanda üye şirketlerinin faaliyetlerini etkili, verimli ve sürdürülebilir şekilde yürütebilmesine yardımcı olabilmek amacıyla uzmanlar aracılığıyla rehberlik sunmaktadır(<https://ebn.eu/index.php?lnk=KzF0aDVES1I3bG9TYXFGGeEhLL2dQNmR5NEw4VDRsN09KZEwraGpvYVdqcz0=>, 25.08.2018).

EBN'nin amaçlarını maddeler halinde özetlersek (<https://ebn.eu/>, 25.08.2018):

- İnovasyon ve girişimcilik kültürünün geliştirilmesinde öncülük etmek,
- Üyelerine, değer yaratacak hizmetler geliştirmek,
- Yenilikçi şirketlerin büyümesini desteklemek,
- İnovasyon yoluyla, bölgesel ekonomik kalkınmayı desteklemek,
- Yerel iş desteği politikasını güçlendirmek,
- Uluslararası işbirliğini desteklemek gibi amaçlar sıralanabilir.

1.2.4.4. Dünya Teknoknet Birliği (World Technopolis Associations / WTA)

WTA, bilim ve teknolojinin gelişmesini sağlayarak inovasyon kapasitesinin güçlendirilmesi sonucunda, bölgesel kalkınmaya paralel olarak ulusal rekabetçiliği arttırmak amacıyla 1998 yılında, 10 ülkeden 23 kurucu üye ile birlikte oluşturulmuş

olan, çok taraflı, uluslararası bir kuruluştur. 2018 yılı itibariyle 47 ülkeden 105 üyeye sahip olan WTA'nın temel hedefi; teknokentlerin gelişmesine öncülük ederek, küresel çapta dünya refahına katkıda bulunmak olan bu ağın, tamamlayıcı hedeflerini aşağıdaki gibi özetlemek mümkündür (http://www.wtanet.org/ds1_4_1.html, 25.08.2018):

- Üyelerinin yardımlaşma ve işbirliği bağlarının güçlendirilmesini sağlamak,
- Gelişmiş ülkeler ile diğer ülkeler (gelişmekte olan/az gelişmiş ülkeler) arasındaki farkların azaltılabilmesi için, öneri ve politika geliştirecek projeler ortaya koyabilmek, (proje, politika, strateji geliştirecek öneriler sunma)
- Bilim ve teknolojiye dayalı inovasyonu destekleyerek bölgesel kalkınmaya katkı sağlamaktadır.

1.2.5. Türkiye’de Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Derneği (TGBD)

Türkiye’nin teknoloji geliştirme bölgeleri ağı olan TGBD, ülkemizde kurulan bölgeler arasında işbirliğini geliştirerek ve destekleyerek ortak girişim ağı sayesinde güç birliği oluşturmak amacıyla 25.08.2010 tarihinde 15 kurucu üye ile kurulan bir dernektir. Teknoloji geliştirme bölgeleri arasında bilgi paylaşımı sağlamak amaçlı işbirliği kurma vizyonu ile hareket eden bu derneğin amaçları aşağıdaki şekilde özetlemek mümkündür (<https://www.tgbd.org.tr/biz-kimiz-icerik-13>, 13.01.2019):

- Teknoloji geliştirme bölgelerinin işletilmesi ve yönetilmesine ilişkin standartlar belirlemek,
- Performanslarını artıracak, potansiyellerini ortaya çıkartacak kriterler geliştirmek,
- Üniversite-sanayi-devlet arasındaki işbirliğini güçlendirmek,
- Ar-Ge yatırımları ve teknoloji politikalarının oluşturulmasında görüş ve öneri paylaşmak,
- Üyelerini, katma değeri yüksek olan ileri teknoloji üretimine teşvik ederek uluslararası alanda rekabet gücünü artırmak.

IASP ve Dünya İnovasyon Birliği küresel ağı içinde yer alan derneğin, 2012 itibariyle 31 olan üye sayısı, 2018’de 43’e yükselmiştir. Türkiye’deki aktif teknoparkların yarısından fazlasının bu derneğe üyeliği bulunmaktadır (<https://anahtar.sanayi.gov.tr/tr/news/teknoloji-gelistirme-bolgeleri-dernegi-tgbd/251>, 13.01.2019).

1.2.6. Teknoloji Geliştirme Bölgelerinin Kurucu Ortakları ve Kuruluş Modelleri

1.2.6.1. Kurucu Ortakları

Şekil 13'te teknoloji geliştirme bölgelerinin organizasyon yapısında ve faaliyetlerinin yürütülmesinde yer alan kişi, kurum ve kuruluşları gösterilmiştir. Bu yapının içinde rol alan aktörler, fonksiyonlarını gerçekleştirmede ne kadar etkin davranırlarsa, kesişme alanında gerçekleşen eşevrim ve yakınsama da o kadar artacaktır (Erün, 2012: 17).

Şekil 12: Teknoloji Geliştirme Bölgelerinin Aktörleri



Kaynak: Babacan, 1995: 15.

Teknoloji geliştirme bölgesi paydaşlarının rollerini, aşağıdaki gibi özetlemek mümkündür (DDK, 2009: 40-41):

❖ *Üniversiteler*

- Yönetici şirkete hissedar olur,
- Bölgeye arazi temin eder,
- Akademisyenler aracılığıyla bilimsel bilgi sağlar,
- Firmalara laboratuvar, kütüphane, test merkezleri gibi olanaklar sağlar.

❖ *Girişimci Firmalar*

- Yönetici şirkete ortak olur,
- Ar-Ge ve inovasyon faaliyetlerini gerçekleştirir,
- Ar-Ge personeli istihdam eder.

❖ *Akademisyenler*

- Bilimsel ve araştırmaya yönelik çalışmalar yapar,

- Bölgede firma kurabilir veya ortak olabilir,
- Firmalara danışmanlık hizmeti sunar.

❖ **Yerel Yönetimler, Bankalar, Vakıf/Dernek vb. Sivil Toplum Örgütleri**

- Bölgenin altyapı finansmanında destek olur,
- Yönetici şirkete ve faaliyet gösteren firmalara mali destek imkanı sunar,
- Risk sermayesi fonlarının yönetimine katılır.

❖ **Odalar ve Borsalar**

- Yönetici şirkete ortak olurlar,
- Temsil ettikleri üretim sektörünün sorunlarını bölgelere taşırlar.

1.2.6.2. Kuruluş Modelleri

İnovasyonun gerçekleştiği alanlar olan teknoloji geliştirme bölgeleri incelendiğinde kuruluşu, ortaklık yapısı ve yönetim biçimi bakımından tek tip model uygulaması olmadığı, genellikle bir tarafın ağırlıklı ve yönlendirici olduğu görülmektedir (Kiper, 2010: 60).

Temelde, taraflardan bir veya birkaçının ağırlıklı olmasıyla şekillenen bu merkezlerin, merkezi hükümete, yerel yönetimlere veya üniversitelere bağlı olması veya özel statüde kurulması, amaç ve beklentilerinin de farklı olmasına neden olmaktadır. “Bir işletmeye bağlı ya da özel teknoloji merkezlerinde, karlılık ve yatırıma; üniversitelere bağlı teknoparklarda, güçlü olunan konuda farklılık/uzmanlık yaratmaya; yerel yönetime bağlı parklarda, bölgesel kalkınmaya; kamu kuruluşlarına bağlı parklarda, stratejik hedeflere yönelim daha kolaydır” (Babacan, 1995: 31-32). Dünya genelindeki oluşumlar incelendiğinde beş farklı model karşımıza çıkmaktadır. Aşağıda bu modeller ayrıntılı olarak incelenmiştir.

1.2.6.2.1. Merkezi Hükümet/Kamu Ağırlıklı Model

Kamu ağırlıklı modelde, devlet ana aktör olarak teknoloji parklarının kuruluşunu üstlenir veya kuruluşunda ağırlıklı olarak pay sahibi olur. Merkezi hükümet, bölgesel ya da yerel devlet kuruluşları ile işbirliği içerisinde altyapı çalışmalarını tamamlayarak yol, su, elektrik, iletişim ağlarını kurar. Ayrıca teşvikler, vergi indirim ve istisnası, kredi kolaylıkları gibi konularda da etkin rol alır. Kamu

ağırlıklı modelde, teknopark yönetiminin bağımsız ve objektif davranması gerekmektedir (Babacan, 1995: 32-33).

Fransa'daki Sophia Antipolis, Japonya'daki Tsukuba Bilim Kenti kamu ağırlıklı modele örnek gösterilebilir.

1.2.6.2.2. Üniversite Ağırlıklı Model

“Üzerinde kurulu olduğu arazi, gayrimenkuller ve tesisler yönünden zengin, gelişimini tamamlamış, araştırma altyapısını kurmuş ve maddi sıkıntısı bulunmayan güçlü üniversiteler bünyelerinde veya yakınlarında kurulacak bir teknopark için temel ve ana kaynağı oluşturmaktadır” (Babacan, 1995: 33).

Ana kaynağının üniversiteler tarafından karşılandığı, üniversite kampüs içinde veya yakınlarında kurulu olan bu modelin, öncelikli amacı kar sağlamaktan ziyade, bilimsel araştırmaya yönelik projelerin hayata geçirilmesidir (Babacan 1995: 33).

Üniversitenin doğrudan söz sahibi olduğu bu modelin, üniversiteye olan avantajı, teknoloji parkının gelişme hızının ve yönünün üniversitenin kontrolü altında olmasıdır (Porter, 1989: 69'dan aktaran Babacan, 1995: 33). Ancak bu avantaj, iş dünyasından kopma olasılığını da barındırmaktadır (Tepe ve Zaim, 2016: 23).

ABD'de Silikon Vadisi, İngiltere'deki Cambridge teknoloji merkezleri bu modele verilebilecek en iyi örneklerdir.

1.2.6.2.3. Özel Girişimci Ağırlıklı Model

Kar amacı ön planda tutularak kurulan bu modelde, üniversiteler, güçlü finans kurumlarıyla işbirliği içerisinde, araziden de gelir yaratabilmek için, arazi ve kira bedellerinin yüksek olduğu bölgelerde gösterişli bina inşa ederler. Parkın kurulmasını sağlayan şirketin yönetiminde de etkinliği fazla olup, katılımcı firmaların seçimi ve kabulünde söz sahipliği hakkı vardır (Babacan, 1995: 34). Bu modelde kurulmuş olan teknoparkların, kamu kurumlarına bağlı teknoparklar karşısındaki avantajı, yönetimin daha yalın olması sebebiyle daha hızlı kararlar alınabilmesidir (Bengisu, 2004: 5).

İngiltere'deki Manchester Bilim Parkı, Belçika'daki Anderlecht Bilim Parkı, İtalya'daki İtalya Parkı, Türkiye'deki Bilkent Cyberpark bu modelde kurulmuş olan, bilim ve teknoloji parklarıdır (Görkemli, 2011a: 69).

1.2.6.2.4. Yerel Yönetim Ağırlıklı Model

Gelişmekte olan bölgelerde, bölgeye teknoloji tabanlı firmaların kazandırılması, bölgede yeni iş imkanları yaratılması ve bölgesel kalkınma hedeflerinin gerçekleştirilmesi amacıyla, yerel yönetimler teknoloji parklarının kurulmasını üstlenebilir.

Teknoparklar için ayrılan bütçenin yetersizliği durumunda uluslararası ekonomik kuruluşlardan yardım alınması da mümkündür. Avrupa Bölgesel Kalkınma Fonu [European Regional Development Fund (ERDF, 1975), Avrupa Yatırım Bankası [European Investment Bank (EIB, 1958), teknoloji parklarının kurulma aşamasındaki altyapı ve finansman giderlerini karşılayan kuruluşlara örnek verilebilir (Porter, 1989: 70'ten aktaran Babacan, 1995: 35).

ABD'de Kuzey Karolina Araştırma Üçgeni Parkı, İngiltere'de Newtech Science Park örneklerindedir.

1.2.6.2.5. Karma Model

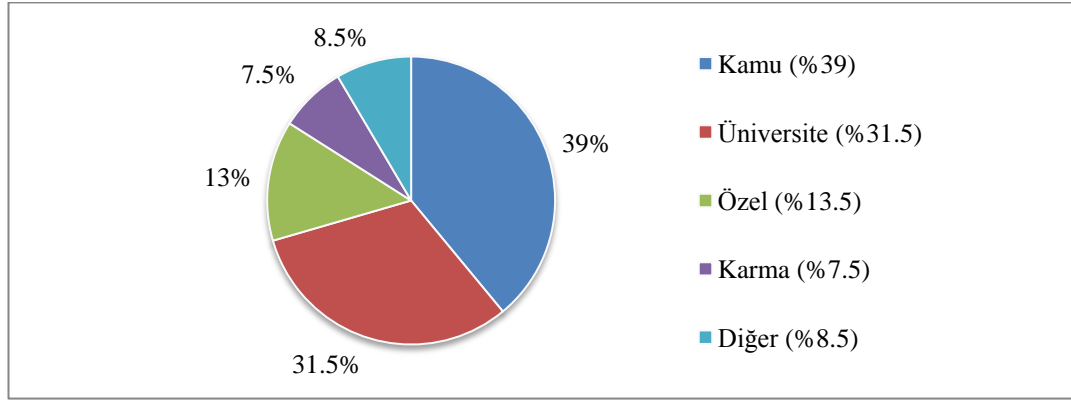
Üniversiteler, yerel yönetimler, dernekler, vakıflar, bankalar gibi çeşitli kuruluşların işbirliğiyle oluşturulan bu teknopark modelinde, paydaşların sermayelerinin eşit olma zorunluluğu yoktur, farklı oranlarda da iştirak gerçekleşebilmektedir. Yine de, gerekli finansmanın eşit oranlarla karşılanması istenir (Görkemli, 2011a: 69).

İsrail'deki Weizman Bilim parkı, İtalya'daki Research Area, İspanya'daki Silikon Vadisi ve Türkiye'deki Göller Bölgesi Teknokenti bu modelde kurulmuş olan örneklerdir.

IASP (2015) verilerine göre, dünya genelindeki bilim ve teknoloji parklarının mülkiyet yapıları incelendiğinde ağırlıklı olarak, %39'u devlet kurumlarına, %31 ise üniversiteye ait arazilerde tesis edilmiştir.

Grafik 14'te, dünya genelindeki teknopark oluşumlarının mülkiyet yapıları verilmiştir.

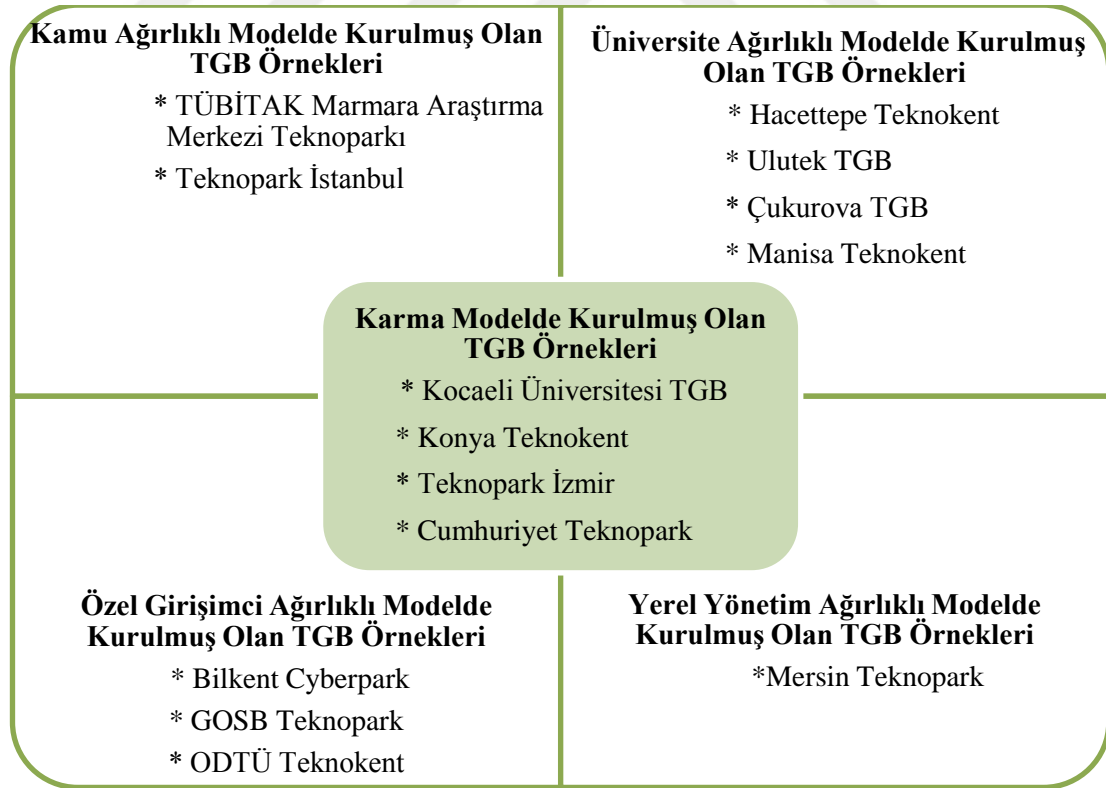
Şekil 13: Dünya Geneline Teknoloji Geliştirme Bölgelerinin Mülkiyet Yapısı



Kaynak: IASP, 2015. <https://www.iasp.ws/our-industry/statistics> , (04.11.2018).

Türkiye'deki yapılar incelendiğinde, daha çok karma modelde kurulmuş, teknoloji geliştirme bölgesi, karşımıza çıkmaktadır. Ülke genelindeki teknoparkların ortaklık ve yönetim yapıları incelenerek, tarafımızca hazırlanan aşağıdaki tabloda bazı teknoloji geliştirme bölgelerinin kuruluş modeli örnekleri verilmiştir.

Şekil 14: Türkiye'de Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kuruluş Modeli Örnekleri



Kaynak: Ülke genelinde teknopark yapıları incelenerek, tarafımızca hazırlanmıştır.

1.2.7. Teknoloji Geliştirme Bölgelerinin Performansları

1.2.7.1. Teknoloji Geliştirme Bölgelerinin Başarı Kriterleri

Teknoparkların başarı ölçütlerinin, genellemeye bağlanarak değerlendirilmesi gerçeği yansıtmayacaktır (Babacan, 1995: 29). Kuruluş modeli, kurucularının/temel paydaşlarının beklenti ve hedefleri temel de benzer olmakla beraber, belli başarı kriterlerine, verdikleri önem dereceleri farklı olabilmektedir. Örneğin; üniversite ağırlıklı modelde kurulan bir teknoloji geliştirme bölgesinin temel amacı, üniversite-sanayi işbirliğinin güçlendirilmesi, bilim ve teknoloji alanındaki buluşlarını ticarileştirebilmesi, akademisyen ve öğrencileri açısından iş ve araştırma imkanlarının artırılması; yerel yönetim ağırlıklı kurulan bir modelin temel hedefi, bölgedeki ekonomik gelişmişliği arttırmak, firmalar açısından bölgeyi çekim merkezine dönüştürmek, bölgede daha fazla istihdam olanakları yaratılması iken (Sarıçiçek, 2005: 39); özel girişim ağırlıklı modelde ise kar, ön planda tutulabilmektedir.

Benzer şekilde, gelişme biçimi, odaklandığı alanlar (Agropark*, Biopark, Medipark, Bilişim Parkı), bulunduğu bölgenin ve ülkenin temel stratejileri gibi faktörler de başarı ölçütlerini değerlendirirken göz önüne alınması gereken etkenlerdir (Özdemir, 2010: 44).

Sarıçiçek (2005) ve konuya ilişkin literatürdeki diğer benzer çalışmalar [Keleş (2007), Erenler (2007), Özdemir (2010), Bülbül ve Özbay (2011), Görkemli (2011a)] incelendiğinde, teknoparkların genel başarı ölçütleri operasyonel açıdan ve teknopark bünyesindeki faaliyetler açısından iki ana başlık altında değerlendirilmiştir.

Teknoparkların operasyonel başarısını değerlendirirken kullanılan genel başarı ölçütleri şunlardır (Sarıçiçek, 2005: 40):

- Bölgede mevcut bulunan yerli ve yabancı firma sayısı ve niteliği (inovasyon ve teknoloji tabanlı olmaları, Ar-Ge ve girişimcilik kültürüne sahip olmaları, üniversite ve diğer firmalarla çalışma istekleri vb.)
- Bölgenin doluluk oranı (firma sayısının yüksekliği)

*Agropark: Üretici, tedarikçi, tüccar, sanayici ve araştırmacı arasında iletişim ve etkileşim oluşturarak, sürdürülebilir işbirliği ağları kurma ve tarımsal faaliyetlerde Ar-Ge çalışmalarının yapılabilmesine imkan tanımak/ortam yaratmak amacıyla oluşturulan, tarım teknoloji parkı (<https://tarimteknolojiparki.wordpress.com/agropark-nedir/>, 13.11.2018).

- Bölgenin ağırlıklı olarak ilgilendiği teknoloji alanlarını bünyesine çekebilmesi ve bölgede yürütülen faaliyetlerin bölge hedeflerine uygunluğu
- Bölgede istihdam edilen personel sayısı
- Bölgede istihdam edilen Ar-Ge personelinin toplam personel sayısına oranı
- Bölgedeki faaliyetlerin devamlılığı ve karlılığı
- Yapılan yatırımdaki karlılık oranı ve geri dönüş hızı
- Bölgeye gelen yabancı yatırım miktarı
- Bölgede sunulan hizmetlerin farkındalığı, yararlanma oranı ve memnuniyeti
- Bölgenin ulusal ve uluslararası arenada popülerliği ve prestiji
- Güçlü üstyapı ve altyapı olanakları [yaratılan üst yapı (ofis alanı, endüstriyel alan, depo alanı) ve altyapının (yüksek hızlı internet gibi) standartlara uygunluğu, kullanılabilirliği ve kalitesi]
- Bölgede verilen hizmetler, ortak alanlar (toplantı, konferans salonları, ortak çalışma ve araştırma alanları, eğitim sınıfları, restoran, sosyal alanlar vb.) ve diğer tanınan imkanlardan yararlanma oranı ve memnuniyeti
- Sunulan çalışma ve yaşam alanının yeterliliği ve kalitesi
- Temel paydaşlar için yaratılan ek gelir miktarı
- Bölgede sunulan nitelikli destek hizmetleri ve finansal kaynaklar (fon ve hibe kaynaklara erişim, risk sermayesi, fikri mülkiyet hakları, mali ve hukuksal konularda destek, kuluçka hizmetleri, ihracat geliştirilmesi, iş dünyasıyla bütünleşmenin sağlanması, iş planı hazırlanması, yatırımcı bulunması vb.)

Teknoloji geliştirme bölgesi bünyesindeki mevcut firmaların faaliyetleri sonucu elde edilen başarının ölçütleri şu şekilde sıralanabilir (Keleş, 2007: 129-131; Sarıççek, 2005: 41-42):

- Bölgede üretilen inovasyon tabanlı ürün ve üretim teknolojileri
- Bölgedeki çalışmalardan alınan patent sayısı ve diğer fikri mülkiyet hakları
- Bölgede gerçekleştirilen prototip çalışmaları
- Bölgeden sanayiye aktarılan teknoloji transferleri
- Bölgede yapılan teknoloji transferleri ve hacmi
- Yenilikçi ve Ar-Ge'ye dayalı fikirlerin teknolojik ürüne dönüşme oranı
- Üretimi tamamlanıp ticarileştirilen ürünler
- Bölgedeki faaliyetlerle ilgili üretilen bilimsel araştırma yayınları
- Yerel ve uluslararası pazarda satılan yeni ürün ve üretim teknolojileri

- Bölgede faaliyette bulunan Ar-Ge ve inovasyon tabanlı firma sayısı
- Bölgede sürdürülen teknoloji faaliyetlerinin çeşitlendirilmesi ve yeni alanlar üzerinde çalışmaların arttırılması
- Bölgede doğan, teknoloji kökenli yeni firma sayısı
 - Start-up firma* sayısı
 - Akademik spin-off firma† sayısı
- Yeni kurulan firmaların ihtiyacı doğrultusunda ortaya çıkan ek istihdam
- Bölgedeki mevcut firmaların faaliyetlerindeki artış ve büyüme gibi nedenlerle ortaya çıkan ek istihdam miktarı
- Yabancı firmalarla yapılan işbirlikleri ve oluşturulan ortaklık sayısı
- Bölgedeki faaliyetler sonucu ortaya çıkan katma değer
- Ar-Ge yatırım harcamalarının geri dönüş hızı
- Ar-Ge, tasarım ve yazılım faaliyetlerine dayalı bölgeden yapılan ihracat
- Bölgedeki firmaların faaliyetleri sonucu elde edilen ithalat ikamesi
- Bölgedeki firmalar arasındaki işbirliği ile gerçekleştirilen ortak proje sayısı
- Bölgedeki firmaların üniversite ve/veya araştırma kuruluşlarıyla işbirliği içinde yürüttüğü ortak proje sayısı
- Bölgedeki çalışmalar sonucunda ticarileştirilebilen bilimsel çalışma sayısı
- Bölgedeki firmalar arasında yaratılan sinerji ile birlikte geliştirilen ortak proje sayısı
- Bölgedeki firmaların kendi aralarında yaptıkları yatay ve dikey işbirlikleri
- Uluslararası hizmet, danışmanlık ve finans kuruluşlarının bölgedeki iş hacmi
- Bölgede faaliyette bulunan Ar-Ge ve inovasyon tabanlı yerel firma sayısı
- Üniversite kaynaklarının (kütüphane, laboratuvar, araştırma merkezleri, sosyal tesisler vb.) kullanımındaki etkinlik ve artış

Ülkemizdeki bölgeler için yukarıda belirtilen kriterlerin tamamının ölçülmesi ve değerlendirilmesi mümkün olmamaktadır. Performanslarının ölçülmesi ve değerlendirilmesi açısından tespit ve takibi yapılabilen belli başlı ölçütler; bölgedeki mevcut firma sayısı, bina metrekaresi, yürütülen projeler sonucu alınan patent sayısı, yapılan ihracat oranı, istihdam edilen araştırmacı-personel rakamları gibi faktörlerdir.

* Büyüme ve gelişme özellikleri taşıyan, farklı projelerin/yeni girişimlerin oluşturulması amacıyla yeni kurulmuş şirketler.

† Üniversitenin bilgi, beceri ve çalışma sonuçlarını ticarileştirmek amacıyla kurdukları şirket.

Tespit ve takibi yapılabilen bu ölçütlerin artırılması ve izlenebilmesi, bölgelerarası rekabeti artırarak performanslarına olumlu etkiler katmanın yanında devletin de teşvik politikalarını çeşitlendirmesine yol açacaktır (Bülbül ve Özbay, 2011: 36; Çakmakçı, 2012: 25).

1.2.7.2. Teknoloji Geliştirme Bölgelerinin Başarısına Engel Olan Etmenler

Ağırlıklı olarak finansal kaynaklı ortaya çıkan faktörler nedeniyle bu bölgelerden beklenen sonuçlara tam olarak ulaşılamamaktadır. Tablo 5’te bölgelerin ve bölge içerisinde faaliyette bulunan firmaların başarı ve gelişiminde sorun teşkil eden etmenler özetlenmiştir.

Tablo 5: Teknoloji Geliştirme Bölgelerinin ve Bölgedeki Firmaların Performansını Olumsuz Etkileyen Faktörler

TGB’lerin Performansını Olumsuz Etkileyen Başlıca Etkenler	TGB’lerde Faaliyet Gösteren Firmaların Performansını Olumsuz Etkileyen Başlıca Etkenler
<ul style="list-style-type: none"> ➤ Finansal yetersizlik neticesinde, <ul style="list-style-type: none"> ➔ Bölgelerin, efektif ve aktif olarak faaliyete geçememesi ➔ Bölge yönetiminin, nitelikli personel istihdam edememesi ➔ Süreçlerin piyasa koşullarına göre oluşturulamaması ➤ Bölge ile firmalar arasındaki ilişkinin kurulamaması nedeniyle, bilgilendirme ve yönlendirmelerin eksikliği ➤ Eğitim ve danışmanlık hizmetlerinin gerçekleştirilmemesi veya yetersiz olması ➤ Bölgenin bağlı bulunduğu üniversitenin kaynaklarının yetersiz olması veya kaynakların verimli kullanılamaması ➤ Teknoparklardaki fiziksel çalışma alanlarının sınırlılığı ➤ Uzman profesyoneller tarafından yönetilememesi 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Yetersiz destek mekanizmaları ➤ Altyapı yetersizliği ➤ Finansal kaynak yetersizliği ➤ Bölgedeki firmalar arasında işbirliğinin kurulamaması neticesinde sinerji etkisinin oluşturulamaması ➤ Bölgede sunulan hizmetlerden ve diğer imkanlardan yeterince yararlanılamaması (toplantı, konferans salonları, eğitim sınıfları vb) ➤ Bölgede sunulan çalışma ve yaşam alanının yetersizliği ➤ Bölgenin bağlı bulunduğu üniversite kaynaklarının yetersizliği ➤ Üniversite ile sanayi işbirliğinin gerçekleştirilememesi, üniversitenin kaynaklarından (laboratuvar, kütüphane vb) yeterince yararlanılamaması

Kaynak: MÜSİAD Araştırma Raporları, 2012: 143.

1.2.8. Dünya Geneline Teknoloji Merkezlerinin Gelişimi

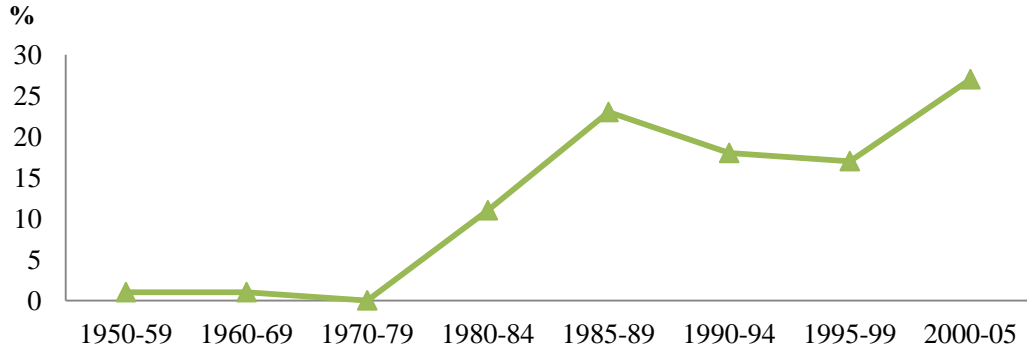
Teknopark fikri ilk olarak, Amerika’da Stanford Üniversitesi’nin öncülüğünde, yaptıkları araştırmaları ticarileştirmek isteyen bir grup araştırmacı tarafından ortaya atılmıştır. Fikrin kabul bulmasıyla bilim ve teknoloji parklarının nirengi noktası, ABD’de, Kuzey Kaliforniya’da kurulan, günümüzde “Silikon Vadisi” olarak bilinen, dünyanın en çok tanınan teknoparkı konumundaki Stanford Araştırma Parkı ile başlamıştır (Kiper, 2010: 45).

1951 yılında kurulmuş olan Stanford Araştırma Parkı ve yine aynı yıl içinde kurulmuş olan Cornell Business and Technology, bilim ve teknoloji parklarının ilk uygulamalarıdır. ABD’de 1970’lere kadar tek tük kurulmaya devam eden teknoloji parklarından bir diğeri ise 1959 yılında Kuzey Karolina’da kurulmuş olan Research Triangle Park’tır. 1970’li yıllara kadar teknopark uygulamalarının dünya genelinde fazla bir mesafe katedemediği görülse de 1970-1980’li yıllar arasındaki yaşanan krizler ve demir-çelik, kömür gibi endüstrilerin çöküşü ile başlayan ve önemli boyutlara ulaşan yüksek işsizlik, ülkeleri yeni arayışlara yöneltmiştir. Sanayisi gelişmiş olan ülkeler, Ar-Ge ve teknoloji yatırımlarını artırarak krizden kurtulmayı amaçlamıştır. Öncü olan teknopark uygulamalarının başarısı, dünyaca kabul edildikten sonra, gelişmiş sanayi ülkeleri tarafından uygulamaya geçirilmiştir. (Görkemli, 2011a: 73, <http://pauateknokent.com.tr/dunyada-ve-turkiyede-teknokentler>, Pamukkale Teknokent, Teknoparkların Tarihsel Gelişimi, 22.12.2018).

1980’li yılların başında, ABD’de 12, Fransa ve Belçika’da 2, İngiltere’de 2 ve toplamda 21 tane olan (Alkibay, Orhaner, Korkmaz ve Sertoğlu, 2012: 68) teknoparkların sayısında 1980’li yılların ortalarında çok yüksek bir artış olmuştur (Görkemli, 2011a: 73).

Şekil 16’da, 1950’li yıllardan 2000’li yılların ortalarına kadar olan teknoparkların tarihsel süreçteki oluşum perspektifleri verilmiştir.

Şekil 15: Dünya Genelinde Bilim ve Teknoloji Merkezlerinin Oluşum Yüzdeleri (1950 - 2005, %)



Kaynak: <http://www.kirikhan.com.tr/dunyadateknopark.html>, (04.11.2018)

İlk evrelerinde %0 ile %1 aralığında trend izleyen bu oluşumlar, 1970-79 arası dip noktaya düşmüştür. Ancak 1980-89 arası dönemde, sürekli artış eğiliminde olan bu oluşumlar, 1990-99 arasındaki dönemde ivme kaybetse de, 2000'li yılların ortalarında %25'in üstünde büyüme oranına ulaşarak diğer bütün dönemlerin rekorunu kırmış, diğer dönemlere nazaran doruk noktasına çıkmıştır.

Zuhal (2017) çalışmasında, dünya genelindeki teknoparkların kuruluş yüzdelerini, özellikle de 1980 ve sonrası- yıl bazında inceleyerek detaylı olarak değerlendirmiştir.

Tablo 6: Dünya Genelinde Teknoparkların Yıl Bazında Kuruluşları (%)

Yıllar	Kuruluş %'si	Yıllar	Kuruluş %'si
1959	1,30	1993	3,90
1962	1,30	1994	2,60
1980	2,60	1995	5,19
1981	1,30	1996	2,60
1982	1,30	1997	3,90
1983	1,30	1998	2,60
1984	3,90	1999	2,60
1985	5,19	2000	5,19
1986	6,49	2001	7,79
1987	1,30	2002	2,60
1988	5,19	2003	5,19
1989	5,19	2004	2,60
1990	2,60	2005	2,60
1991	1,30	Diğer Yıllar	2,60
1992	7,79	Toplam	100,00

Kaynak: IASP, 2007: 7'den aktaran Zuhal, 2017: 57-58).

Dünya genelinde bilim ve teknoloji parklarının, 1950’li ve 1960’lı yıllar arasındaki dönemde yalnızca %1’lik kısmının kurulduğu ve bu dönemde bu merkezlerin öneminin anlaşılabilmesi nedeniyle fazla yol alamadığı görülmektedir.

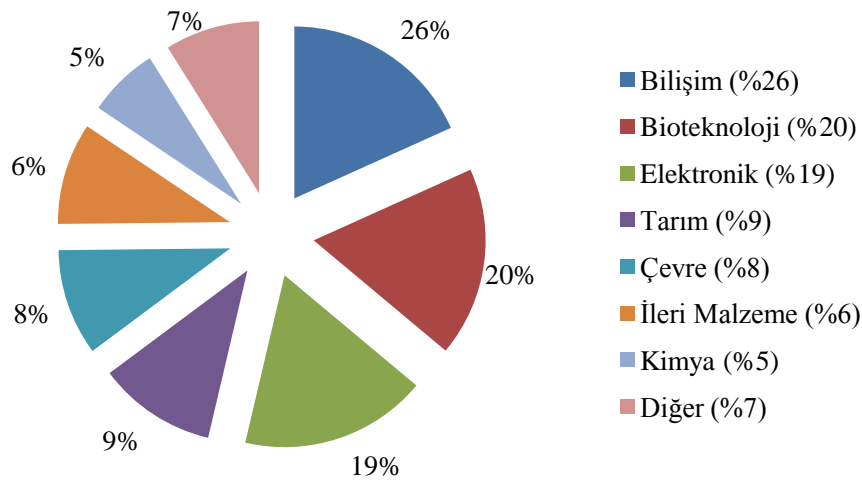
Fakat 1980’li yıllarda, başarısı birçok ülke tarafından kabul edilen bu merkezlerin sayısında hızlı bir artış olmuş ve 1980-90 arasındaki dönemde teknoparkların %34’lük kısmının kuruluşu tamamlanıp, daha sonraki 1990’lı yıllarda ise %35’lik kısmının kuruluşu tamamlanmıştır. Teknoparklara olan yoğun ilgi 1980’li yıllarda başlayarak, 1990’lı yıllarda zirve yapmış ve 20 yıllık dönemde %69’luk kısmı tamamlanmıştır. 2000’li yıllarda da teknopark oluşumları devam etmiş ve 2000-2005 yılları arasında yaklaşık %28,5’lik kısmı oluşturulmuştur (Zuhal, 2017: 58).

Tüm bu gelişmeler paralelinde, bugün dünya genelinde 1000’in üzerinde teknoloji parkı vardır. Bu sayı kuluçka merkezleriyle 4000’i bulmaktadır (Kocabaş ve Alpaydın, 2018: 370).

Büyük çoğunluğunun kuruluşu 1985’li yıllara denk gelmiş olan teknoloji parklarının %25’i, 1990-1995 yılları arasında; %25’i ise 2000-2010 yılları arasında kuruluşunu tamamlayıp faaliyete geçmiştir. Kurulan teknoloji parklarında faaliyet gösteren şirketlerin %26’sı bilişim, %20’si biyoteknoloji, %19’u elektronik, %9’u tarım, %8’i çevre, %6’sı ileri malzeme, %5’i kimya geriye kalan %7’lik oran ise diğer sektörlerde faaliyette bulunmaktadır (Eren, 2011: 35).

Şekil 17’de dünya üzerinde bulunan teknoloji merkezlerinde, faaliyette bulunan firmaların sektörler itibariyle dağılımı görsel olarak verilmiştir.

Şekil 16: Dünya Üzerindeki Teknoparklarda Faaliyet Gösteren Firmaların Sektörel Dağılımı



Kaynak: Eren, 2012: 44.

1.2.9. Dünya Geneline Teknoloji Geliştirme Merkezleri

1.2.9.1. ABD’de Teknoloji Geliştirme Merkezleri

İnovasyon, ülkelerin büyümesi ve gelişmesinde kullanılan en önemli faktörlerdendir. Hatta rekabet üstünlüğünün en önemli belirleyicisi olarak nitelendirilmektedir. Ülkelerin inovasyon performanslarını artırmak amacıyla başvurdukları en etkili yöntemlerden bir tanesi üniversite-sanayi işbirliğidir. Bu işbirliğinin en etkin gerçekleştirildiği platform ise teknoparklardır. Bu durumun farkındalığı ile hareket eden ABD’de teknopark modelinin tohumları daha önce de belirtildiği gibi, 1950’li yılların başında Stanford Üniversitesi öncülüğünde, bugün Silikon Vadisi adıyla bilinen, Stanford Araştırma Parkı ile atılmıştır (Yalçıntaş Gülbaş, 2011: 139).

Dünyanın en büyük teknoloji üssü konumuna sahip, 300 bin çalışanıyla, 8 binin üzerinde şirketiyle ve milyarlarca dolarlık para akışıyla geleceği elinde tutan bu park, bilgisayar, elektronik, bilgi iletişim teknolojilerinin gelişimi açısından da oldukça önemli bir konumdadır. Nobel bilim ödüllerinin yaklaşık %60’ı, farklı dönemlerde bu bölgedeki firmalar tarafından alınmıştır (Polat, 2007: 16; Zengin, 2015: 379).

DuPont, Tesla, Ford, HP gibi dünyaca ünlü markaları bünyesinde barındıran Silikon Vadisi’nin bu kadar başarılı olmasının nedenindeki en önemli etkenler: profesyonellere erişim, altyapı ve üstyapı olanakları, kuruluş sermayesi, iş gücü dolaşımı, yüksek hızda fikir akışı (bilgi paylaşım networkleri), mevcut firmalardan yeni firmaların doğması (mantarlama/mushrooming) şeklinde özetlenmiştir (Zengin, 2015: 380).

ABD’deki teknoparklar devlet tarafından desteklenmektedir. Hükümetin bu bölgelerdeki savunma sanayiine ilişkin verdiği alım garantisi ile bölgelere aktarılan fonlar araştırma parklarının sayısını ve gelişimini artırmıştır (Yalçıntaş Gülbaş, 2011: 140). Hatta devlet desteği ile ABD Ulusal Bilim Vakfı (National Science Foundation/NSF) kontrolünde, 20 adet üniversite-sanayi araştırma parkının kurulması da bunun kanıtıdır (Ay’dan aktaran Hersek, 2007: 19).

Yüz elliden fazla teknoloji merkezine sahip olan ABD’nin diğer önemli merkezleri de North Carolina Eyaletindeki Araştırma Üçgeni Parkı (Research Triangle Park) ve Route 128’dir (Menteş’den aktaran Keleş, 2007: 101)

1.2.9.2. İngiltere’de Teknoloji Geliştirme Merkezleri

1972 yılında, Edinburgh’ta kurulan Heriot-Watt Araştırma Parkı, İngiltere’de kurulan ilk teknoparktır. Yine, aynı yıl Cambridge Bilim Parkı da faaliyete başlamıştır (Yıldız, 2010: 184).

1982 yılına kadar, Heriot-Watt ve Cambridge Bilim Parkı dışında, herhangi bir teknopark girişiminde bulunmamış olan ülke de, Merseyside Bilim Parkı (1982), Warwick Üniversitesi Teknoparkı (1982), Aston Bilim Parkı (1983), Newtech Bilim Parkı, Bradford (1983), Leeds ve Glasgow Bilim Parklarının faaliyete başlamasıyla, 1983 yılında 8’e ulaşan teknopark sayısı, 1992 yılında 40’a, 1997 yılında 50’ye, 2002 yılında 60’a ulaşmıştır. Halihazırda, 100’ün üzerinde bilim parkı faal durumdadır (Turan, 2013: 7).

İngiltere’de teknoloji parklarının kurulmasında, 1970’lerdeki ekonomik kriz nedeniyle ortaya çıkan işsizliğe çözüm bulmak, üniversite-sanayi işbirliğine devlet desteğini de katarak demir-çelik sektörüne taze kan getirmek ve kurulacak olan teknoloji merkezleri aracılığıyla ülke ekonomisinin kalkınmasını sağlamak gibi amaçlar etkili olmuştur (Kaplanseren, <http://arsiv.ntv.com.tr/news/83399.asp>, 28.11.2018).

İngiltere’nin en büyük bilim parkı statüsündeki Cambridge Bilim Parkı halihazırda, yaklaşık 7500 çalışana istihdam sağlamakta ve Beko, Broadcom, Huawei, Toshiba gibi küresel teknoloji liderlerinin de içinde bulunduğu 120’den fazla şirkete ev sahipliği yapmaktadır (<https://www.cambridgesciencepark.co.uk/about-park/>, 28.11.2018).

1.2.9.3. Fransa’da Teknoloji Geliştirme Merkezleri

Fransa’da ilk teknopark girişimi, 1969 yılında Sophia Antipolis ile başlamıştır. Sophia Antipolis, kar amacı gütmeyen bir şirket öncülüğünde, yüksek teknolojiye yoğunlaşmış ekonomik merkez yaratmak ve böylece bölgesel kalkınmayı hızlandırmak amacıyla, Güney Fransa’da Nice yakınlarında kurulmuş olan teknoloji merkezidir (Görkemli, 2011a: 74).

Dünyanın en başarılı örneklerinden olan Sophia Antipolis, bugün 2230 şirkete ev sahipliği yaparak, 36.300 kişiye de istihdam sağlamaktadır. Faaliyet gösterdiği alanlar, bilgisayar ve uzaktan veri işleme, elektronik ve otomasyon, kimya, tıp,

eczacılık, biyoteknoloji ve eğitim sektörü üzerinedir. 2.400 hektar alan üzerine kurulmuş olan Sophia Antipolis, Honeyell, Orange, Wipro, Air France, HP, Amadeus, Schneider Electric, France Telecom gibi önemli şirketleri bünyesinde barındırmaktadır (Yıldız, 2010: 185, <https://www.sophia-antipolis.org/>, 15/12/2018). Sophia Antipolis'in bir diğer özelliği de Fransa'da ve Avrupa'da kurulmuş olan ilk bilim ve teknoloji parkıdır.

Elliden fazla teknoloji parkına sahip olan Fransa'nın diğer önemli teknoloji merkezleri, Grenoble-Meylan ve Toulouse'tadır. (Keleş, 2007: 104).

1.2.9.4. İtalya'da Teknoloji Geliştirme Merkezleri

İtalya'da bilim ve teknoloji parkları, diğer ülkelerin tersine, az gelişmiş bölgelere kurulması planlanarak, ülkedeki bölgesel gelişmişlik farklarının azaltılmasına yönelik çalışmalar yapılmıştır (<http://pauteknokent.com.tr/dunyada-ve-turkiyede-teknokentler,01.12.2018>).

Hükümet tarafından alınmış karar ile Bari yakınlarında, 1984 yılında kurulmuş olan Technopolis Novus Ortus, İtalya'daki teknopark hareketinin başlangıcı kabul edilmektedir. Nitelikli istihdam olanakları yaratmak, rekabeti artırmak, girişimciliğin gelişmesini ve yenilikçi firmaların desteklenmesini sağlamak amacıyla kurulan bu park IBM-Italy, FIAT, Olivetti gibi büyük firmaları bünyesine alarak hızla gelişim göstermiştir (Babacan, 1995: 46-47).

Ulusal Araştırma Konseyi, yerel yönetim, Trieste ve Udine Üniversiteleri ile bazı özel ve kamu kuruluşları ortaklığıyla karma modelde kurulan, temel amacı üniversite ile sanayi işbirliğinin gelişmesini sağlamak olan Area Bilim Parkı, İtalya'nın bir diğer önemli merkezidir (Babacan, 1995: 47).

1.2.9.5. Almanya'da Teknoloji Geliştirme Merkezleri

Almanya'da atıl durumdaki binalar içerisine, teknoloji tabanlı yenilikçi firmaların kurulması / geliştirilmesi ve bölgesel kalkınmanın hızlanmasına ilişkin sistematik çalışmalar, Berlin Üniversitesi öncülüğünde başlatılmıştır. 1978 yılında başlayan çalışmalar, 1983'de Girişimciyi Destekleme Merkezi (Berlin Innovation Grunderzentrum)'nin kurulmasıyla hayata geçirilmiştir. Girişimciyi destekleme

amacıyla kurulmuş olan bu merkez, zaman içerisinde hızla büyüme kaydederek genişlemiş ve 1985 yılında, teknoloji parkına dönüştürülmüştür (Babacan, 1995: 48).

Adlershof Bilim ve Teknoloji Parkı, Wuhlheide İnovasyon Parkı, Heidelberg Teknoloji Parkı, Sprecknie Teknoloji Merkezi Almanya'nın diğer önemli merkezleri arasında sayılabilir (<https://www.berlin.de/en/business-and-economy/science-innovation/>, 03.12.2018).

1.2.9.6. Japonya'da Teknoloji Merkezleri

Japonya'da ekonomik büyümenin ülkenin kendi öz kaynaklarına (kendi kaynaklarıyla gelişme / içsel büyüme teorisi) bağlı olduğu iktisadi düşünce hakimdir. Bu düşünceye bağlı olarak ülkenin gelişmesinde kendi kaynaklarının kullanılarak dışa bağımlılığın azaltılması, yüksek teknolojili ürünler üretilerek yenilikçi kapasitenin artırılması, üniversite-sanayi işbirliğinde devletin de yüksek oranda teşvik ve desteği hedeflenmektedir (Pawan, 1998: 47).

Japon Yeni'nin değer kazanmasına bağlı olarak ihracattaki azalmanın alarmıyla ekonomideki konumunu korumak ve ülke hedeflerini gerçekleştirmek amacıyla Tsukuba Bilim Kenti kurulmuştur (Keleş, 2007: 105). Japonya'da bu tür merkezler devlet tarafından maddi olarak desteklenmekte olup, toplam Ar-Ge bütçesinin yaklaşık %40'ı Tsukuba Bilim kentine ayrılmaktadır (Durmaz, 2010: 18).

Higashi Hiroshima ve Osaka, diğer önemli teknoloji merkezleridir (Babacan, <https://docplayer.biz.tr/23553828-Teknopark-kavramlari-ve-turkiye-de-uygulamalar.html>, 07.12.2018).

1.2.9.7. Çin'de Teknoloji Merkezleri

Dünyanın en kalabalık nüfusuna sahip olan Çin, yabancı sermayeyi ülkeye çekmek, ileri teknolojilerinin ticarileşmesini sağlamak ve istihdam alanı yaratmak amacıyla uyguladığı ekonomi politikalarında teknoparklar önemli konumdadır.

Gelişmekte olan ülkeler tarafından uygulanan teknopark programları içerisinde, Çin'deki uygulama en başarılı örnek olarak gösterilebilir. UNDP (United Nations Development Programme), UNFSTD (United Nations Fund for Science and Technology for Development) gibi uluslararası örgütlerin de destekleriyle Bilim ve

Teknoloji Bakanlığı (MOST) tarafından yürütülen TORCH Programı* ile ülkenin değişik bölgelerine teknoloji parkları kurulmuştur (Törel, 1991: 240).

Ülkedeki teknoparkların başarısında, devlet tarafından sağlanan çeşitli teşvik uygulamalarının rolü büyüktür. Yeni firmaların faaliyetleri sonucu elde ettiği kazançlarının ilk iki yıl vergiden istisna edilmesi, üretimdeki hammadde ithalinin serbestleştirilmesi, teknoloji transferiyle oluşan kazancın 300.000 Çin Yuanı'ndan sonraki kazancın, vergiye tabi tutulması gibi uygulamalar Çin'deki teknoparklarda faaliyet gösteren girişimlere tanınan ayrıcalıklardan bazılarıdır (Hu, 2007: 78).

Çin'deki teknopark uygulamalarından Jilin, Nanjing, Zibo, Changchun, Mianyang teknoloji parkları, süreç içerisinde en hızlı büyüyen merkezlerdir (Hu, 2007: 79).



* TORCH Programı: Girişimcilik atmosferini geliştirerek, Çin'deki bilim ve teknolojik güç potansiyelinin ortaya çıkartılmasını ve ileri teknoloji endüstrisini geliştirilmesini hedefleyen stratejilerin yer aldığı programdır <https://ebn.eu/a-torch-on-china> (17.12.2018).

İKİNCİ BÖLÜM

TÜRKİYE'DE TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİ VE YASAL MEVZUAT

2.1. TÜRKİYE'DE TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİ

Ülkemizde, inovasyon ve teknoloji tabanlı üretime geçiş sürecinin hızlandırılması, Ar-Ge yatırımlarının etkin kullanımı sağlanarak inovasyon ve teknolojiye dayalı üretim potansiyelinin artırılarak gelişmiş ülkeler düzeyine ulaşabilmek amacıyla 1980'li yıllardan bu yana önemli adımlar atılmıştır.

Gelişmiş ülkelerle karşılaştırıldığında, teknoloji parklarının kurulmasında geç kalmış olan ülkemizde, teknoloji geliştirme bölgeleri kurma düşüncesi 1980'li yıllarda gündeme gelerek kalkınma planlarında önemi vurgulanmıştır. Ülkemizde teknopark hareketi ilk olarak 1990'lı yılların başında Devlet Planlama Teşkilatının* (DPT) başvurusu ile Sanayi ve Ticaret Bakanlığının onayıyla DPT ve Birleşmiş Milletler Kalkınma Programı (UNDP) tarafından Türkiye'de Teknoparkların kurulması ile ilgili bir proje başlatılmasıyla 1991 yılında Ortadoğu Teknik Üniversitesi (ODTÜ) ve İstanbul Teknik Üniversitesi (İTÜ) bünyesinde yenilik merkezi türünde teknoloji geliştirme merkezleri kurulmuştur. (<https://www.nkuteknopark.com/tr/turkiyede-teknoparklar/>, 17.11.2018).

2.1.1. Türkiye'deki Teknoloji Geliştirme Bölgelerinin Panoraması

Başarısı dünyaca kabul görmüş teknoloji geliştirme bölgeleri, bilim ve teknoloji alanında ilerleme sağlamak amacıyla sanayi ile üniversiteleri bir araya getirerek teknoloji yoğun üretime yönelik yeni ürün ve üretim yöntemleri geliştirilmesinin sağlanması amacıyla kurulmaktadır.

Haziran 2019 itibarıyla Türkiye'de, mevcut teknoloji geliştirme bölgeleriyle ilgili sayısal veriler Tablo 7'de özetlenmiştir.

* Ekonomik kalkınmanın hızlandırılması amacıyla 1960 yılında kurulan bu teşkilat, 2011 yılında Kalkınma Bakanlığı olarak yediden organize edildi. 2018 yılında Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı ile birleştirilerek Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı altında tek bakanlık olarak yapılandırıldı.

Tablo 7: Türkiye'deki Teknoloji Geliştirme Bölgelerinin Panoraması (Kümülatif)

Toplam Teknoloji Geliştirme Bölgesi Sayısı	84 adet
Faaliyetteki Teknoloji Geliştirme Bölgesi Sayısı	63 adet
Altyapı Çalışmasına Devam Eden Teknoloji Geliştirme Bölgesi Sayısı	21 adet
Toplam Firma Sayısı	5.328 adet
Yabancı/Yabancı Ortaklı Firma Sayısı	295 adet
Akademisyen Ortaklı Firma Sayısı	1.125 adet
İstihdam Edilen Personel Sayısı	54.030 kişi
Ar-Ge Personeli	43.683 kişi
Tasarım Personeli	673 kişi
Destek Personeli	3.402 kişi
Kapsam Dışı Personel	6.272 kişi
Biten Proje Sayısı	32.386 adet
Üzerinde Çalışılan Proje Sayısı	8.965 adet
Satış Miktarı	77.9 Milyar
İhracat Miktarı	4.1 Milyar

Kaynak: <https://btgm.sanayi.gov.tr/Handlers/DokumanGetHandler.ashx?dokumanId=d2f2bda4-4fab-4b36-8352-e997d96dae74>, (02.07.2019).

Ülkemizde, teknoloji geliştirme bölgelerinin kurulmaya başlanmasından bu yana Haziran 2019 itibariyle toplam 84 adet teknopark kurulmuştur. Bu mekanizmalar, toplamda 5.328 ağırlıklı olarak inovasyon ve teknoloji kökenli firmaya ev sahipliği yapmaktadır. Bu firmaların 76 tanesi yabancı yerleşik girişimi, 219 tanesi ise yabancı ortaklı firmadır. 2018 yıl sonunda, istihdam edilen toplam personel sayısı 50.966 iken Haziran 2019'da bu sayı 54.030'a yükselmiştir. Ayrıca 2018 ve gerideki diğer yılların personel sayılarına ulaşıp incelendiğinde tasarım personelinin istihdam içinde olmadığı dikkat çekmektedir. 2019'da var olması ve ilerleyen yıllarda da olacağı öngörülmesinin nedeni, Ağustos 2016 yılında yapılan Kanun değişikliği ile teknokentlerdeki mevcut istisna kapsamına tasarım faaliyetlerinin de dahil edilmesinin etkisi olduğu düşünülmektedir.

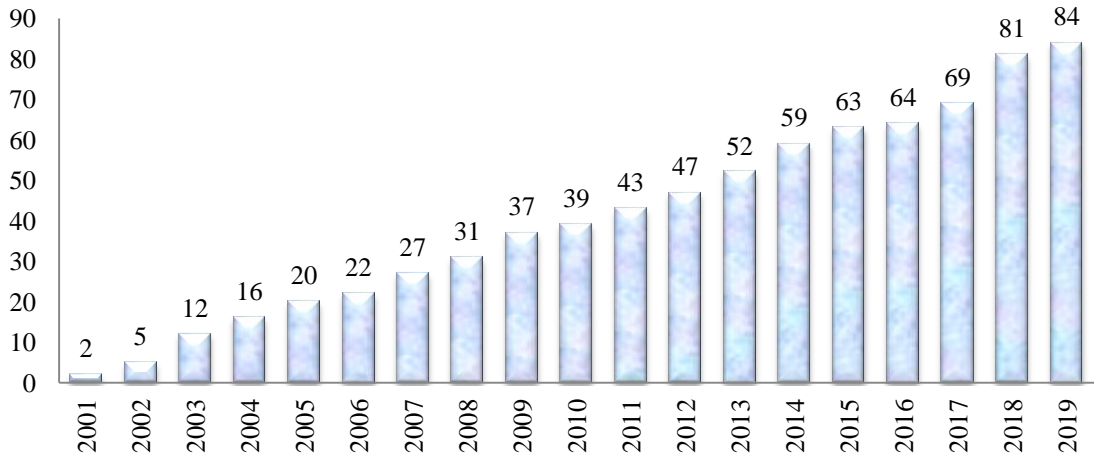
Ocak 2019 ile Haziran 2019 arasındaki dönemde, 222 adet proje gerçekleştirilerek bu yapılar içerisinde tamamlanan kümülatif toplam proje sayısı 32.386'ya ulaşmıştır.

2.1.2. Türkiye’de Teknoloji Geliştirme Bölgelerine İlişkin İstatistikler

Ülkemizde, Haziran 2019 itibariyle, Ankara’da 9 adet, İstanbul’da 11 adet, Kocaeli’nde 5 adet, İzmir 4 adet, Konya’da 2 adet, Antalya’da 2 adet, Mersin 2 adet, Kayseri, Trabzon, Adana, Erzurum, Isparta, Eskişehir, Bursa, Denizli, Edirne, Elazığ, Sivas, Diyarbakır, Tokat, Sakarya, Bolu, Kütahya, Samsun, Malatya, Urfa, Düzce, Çanakkale, Kahramanmaraş, Tekirdağ, Van, Çorum, Manisa, Niğde, Burdur, Yozgat, Kırıkkale, Balıkesir, Hatay, Karaman, Muğla, Afyonkarahisar-(Uşak), Aydın, Batman, Osmaniye, Zonguldak, Karabük, Nevşehir, Çankırı, Kastamonu, Kırklareli, Giresun ve Rize illerinde 1’er adet olmak üzere, toplamda 84 adet teknoloji geliştirme bölgesinin yasal izinleri alınarak, kuruluşları tamamlanmıştır. (<https://btgm.sanayi.gov.tr/Handlers/DokumanGetHandler.ashx?dokumanId=d2f2bd a4-4fab-4b36-8352-e997d96dae74>, 02.07.2019).

Şekil 18’de 4691 sayılı Kanun kapsamında başlangıçtan bu yana kurulan teknoloji geliştirme bölgelerinin yıllar bazındaki sayılarına yer verilmiştir.

Şekil 17: Türkiye'deki Teknoloji Geliştirme Bölgelerinin Sayısı (2019)



Kaynak: teknopark.sanayi.gov.tr, (02.07.2019).

Yıllar içerisinde sayıları giderek artan teknoloji geliştirme bölgelerinden 63 tanesi, paydaşlarıyla birlikte faaliyete geçmiş, -halihazırda faaliyetlerine devam etmekte- 21 tanesinin ise yapılaşma ve kurumsallaşma çalışmaları devam etmektedir (<https://teknopark.sanayi.gov.tr/>, 02.07.2019).

Tablo 8’de, aktif olarak faaliyetini sürdüren teknoloji geliştirme bölgeleri ile ilgili genel bilgiler; Tablo 9’da ise kuruluş aşaması tamamlanmış olup henüz faaliyete başlamamış olan teknoloji geliştirme bölgelerine yer verilmiştir.

Tablo 8: Faaliyette Olan Teknoloji Geliştirme Bölgeleri

Sıra No	TGB Adı	Üniversite Adı	Bulunduğu İl	Kuruluş Yılı	Firma Sayısı	İstihdam Edilen Personel Sayısı*
1	ODTÜ Teknokent TGB	Orta Doğu Teknik Üni.	Ankara	2001	345	7035
2	TÜBİTAK Marmara Araştırma Merkezi Teknoparkı	TÜBİTAK-TTGV	Kocaeli	2001	171	1963
3	Ankara TGB	Bilkent Üni.	Ankara	2002	234	3620
4	İzmir TGB	İzmir İleri Teknoloji Üni.	İzmir	2002	160	971
5	GOSB Teknopark TGB	Sabancı Üni.	Kocaeli	2002	132	1248
6	Hacettepe Üni. TGB	Hacettepe Üni.	Ankara	2003	230	3064
7	İTÜ Arı Teknokent TGB	İstanbul Teknik Üni.	İstanbul	2003	305	7126
8	Eskişehir TGB	Anadolu Üni.	Eskişehir	2003	121	506
9	Selçuk Üni. TGB	Selçuk Üni.	Konya	2003	100	385
10	Kocaeli Üni. TGB	Kocaeli Üni.	Kocaeli	2003	107	557
11	Yıldız Teknik Üni. TGB	Yıldız Teknik Üni.	İstanbul	2003	404	6685
12	İstanbul Üni. TGB	İstanbul Üni.	İstanbul	2003	120	904
13	Batı Akdeniz Teknokenti TGB	Akdeniz Üni.	Antalya	2004	123	601
14	Erciyes Üni. TGB	Erciyes Üni.	Kayseri	2004	217	999
15	Trabzon TGB	Karadeniz Teknik Üni.	Trabzon	2004	42	135
16	Çukurova TGB	Çukurova Üni.	Adana	2004	78	215
17	Mersin TGB	Mersin Üni.	Mersin	2005	79	421
18	Göller Bölgesi TGB	Süleyman Demirel Üni.	Isparta	2005	27	92
19	Ulutek TGB	Uludağ Üni.	Bursa	2005	130	971
20	Erzurum ATA TGB	Atatürk Üni.	Erzurum	2005	61	183
21	Gaziantep Üni. TGB	Gaziantep Üni.	Gaziantep	2006	83	150
22	Ankara Üni. TGB	Ankara Üni.	Ankara	2006	95	713
23	Gazi Teknopark TGB	Gazi Üni.	Ankara	2007	137	1128
24	Fırat TGB	Fırat Üni.	Elazığ	2007	62	167
25	Pamukkale Üni. TGB	Pamukkale Üni.	Denizli	2007	108	386
26	Cumhuriyet TGB	Cumhuriyet Üni.	Sivas	2007	36	79

* Tablo 8’de yer alan personel sayıları, Ağustos 2018’de ulaşılabilen verilerle hazırlanmıştır. Firma ve personel sayılarına ulaşılamayan TGB, kuruluş yılı dikkate alınmayarak sıralamanın sonunda yer almıştır.

27	Dicle Üni. TGB	Dicle Üni.	Diyarbakır	2007	19	30
28	Trakya Üni. Edirne TGB	Trakya Üni.	Edirne	2008	38	150
29	Sakarya Üni. TGB	Sakarya Üni.	Sakarya	2008	102	433
30	Tokat TGB	Gaziosmanpaşa Üni.	Tokat	2008	24	127
31	Boğaziçi Üni. TGB	Boğaziçi Üni.	İstanbul	2009	43	250
32	Bolu TGB	Abant İzzet Baysal Üni.	Bolu	2009	17	39
33	Malatya TGB	İnönü Üni.	Malatya	2009	35	72
34	Kütahya Dumlupınar Tasarım TGB	Dumlupınar Üni.	Kütahya	2009	20	25
35	İstanbul TGB	İstanbul Ticaret Üni.	İstanbul	2009	232	4232
36	Samsun TGB	Ondokuz Mayıs Üni.	Samsun	2009	45	143
37	Düzce Teknopark TGB	Düzce Üni.	Düzce	2010	27	89
38	Harran Üni. TGB	Harran Üni.	Urfa	2010	13	17
39	Kahramanmaraş TGB	Sütçü İmam Üni.	Kahramanmaraş	2011	37	86
40	Namık Kemal Üni. TGB	Namık Kemal Üni.	Tekirdağ	2011	38	133
41	Çanakkale TGB	Onsekiz Mart Üni.	Çanakkale	2011	35	114
42	Muallimköy TGB	Gebze Teknik Üni.	Kocaeli	2011	35	279
43	Yüzüncü Yıl TGB	Yüzüncü Yıl Üni.	Van	2012	30	38
44	Çorum TGB	Hitit Üni.	Çorum	2012	8	14
45	Celal Bayar Üni. TGB	Celal Bayar Üni.	Manisa	2012	84	270
46	İzmir Bilimpark TGB	İzmir Ekonomi Üni	İzmir	2012	37	108
47	Bozok TGB	Bozok Üni.	Yozgat	2013	10	26
48	Kırıkkale Üni. TGB	Kırıkkale Üni.	Kırıkkale	2013	26	66
49	Niğde Teknopark TGB	Niğde Ömer Halisdemir Üni.	Niğde	2013	12	24
50	Dokuz Eylül TGB	Dokuz Eylül Üni.	İzmir	2013	128	1088
51	Ege Teknopark TGB	Ege Üni.	İzmir	2014	86	380
52	Marmara Üni. TGB	Marmara Üni.	İstanbul	2014	8	17
53	Ankara Teknopark TGB	Yıldırım Beyazıt Üni.	Ankara	2014	152	1013
54	Inno Park Konya TGB	Selçuk-Necmettin Erbakan-Aksaray- Karamanoğlu Mehmet Bey-KTO Karatay Üniversiteleri	Konya	2015	31	67
55	Afyon-Uşak Zafer TGB	Afyon Kocatepe- Uşak Üni.	Afyon-Uşak	2015	19	51
56	Adnan Menderes Üni. TGB	Adnan Menderes Üni.	Aydın	2016	24	34
57	Kapadokya TGB	Nevşehir Hacı Bektaş Veli Üni.	Nevşehir	2018	9	23
58	MAKÜ-BAKA TGB	Mehmet Akif Ersoy Üni.	Burdur	2013		
59	Hatay TGB	Mustafa Kemal Üni.	Hatay	2014		

60	OSTİM Ekopark TGB	Ankara-Hacettepe-Atılım-Çankaya-Başkent-TOBB Ekonomi ve Teknoloji Üniversiteleri	Ankara	2014		
61	Zonguldak TGB	Bülent Ecevit Üni.	Zonguldak	2017		
62	Gaziantep OSB TGB	Hasan Kalyoncu Üni.	Gaziantep	2017		
63	Gebze Teknik Üni. TGB	Gebze Teknik Üni.	Kocaeli	2018		
TOPLAM				5131	49742	

Kaynak: Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı Ar-Ge Teşvikleri Genel Müdürlüğü,

[https://btgm.sanayi.gov.tr/Handlers/DokumanGetHandler.ashx?dokumanId=d2f2bda4-4fab-4b36-](https://btgm.sanayi.gov.tr/Handlers/DokumanGetHandler.ashx?dokumanId=d2f2bda4-4fab-4b36-8352-e997d96dae74)

[8352-e997d96dae74](https://btgm.sanayi.gov.tr/Handlers/DokumanGetHandler.ashx?dokumanId=d2f2bda4-4fab-4b36-8352-e997d96dae74), (03.07.2019).

Tablo 9: Altyapı Çalışmaları Devam Eden Teknoloji Geliştirme Bölgeleri

Sıra No	Teknoloji Geliştirme Bölgesi Adı	Üniversite Adı	Bulunduğu İl	Kuruluş Yılı
1	ASO Teknopark TGB	TOBB Ekonomi ve Teknoloji Üni.	Ankara	2008
2	Balıkesir Üni. TGB	Balıkesir Üni.	Balıkesir	2013
3	Finans Teknopark TGB	Boğaziçi Üni.	İstanbul	2014
4	Karaman TGB	Karamanoğlu Mehmet Bey Üni.	Karaman	2015
5	Muğla TGB	Sıtkı Koçman Üni.	Muğla	2015
6	Batman Üni. TGB	Batman Üni.	Batman	2017
7	Osmaniye TGB	Osmaniye Korkut Ata-Adana Bilim ve Teknoloji Üniversiteleri	Osmaniye	2017
8	Karabük Üni. TGB	Karabük Üni.	Karabük	2017
9	Antalya OSB TGB	Akdeniz Üni. -Antalya Bilim Üni.	Antalya	2018
10	İstanbul Sebahattin Zaim İZÜ tgb	İstanbul Sebahattin Zaim Üni.	İstanbul	2018
11	Sağlık Bilimleri Üni. TGB	Sağlık Bilimleri Üni.	İstanbul	2018
12	İstanbul Medeniyet Üni. TGB	Medeniyet Üni.	İstanbul	2018
13	Dudullu OSB Boğaziçi Üni.	Boğaziçi Üni.	İstanbul	2018
14	Mersin Tarım Gıda İhtisas TGB	Mersin Üni.	Mersin	2018
15	Çankırı TGB	Çankırı Karatekin Üni.	Çankırı	2018
16	Kastamonu Üni. TGB	Kastamonu Üni.	Kastamonu	2018
17	Kırklareli TGB	Kırklareli Üni.	Kırklareli	2018
18	Teknohap TGB	Gazi Üni.	Ankara	2018
19	İskenderun Teknik Üni. TGB	İskenderun Teknik Üni.	Hatay	2019
20	Giresun TGB	Giresun Üni.	Giresun	2019
21	Recep Tayyip Erdoğan Üni. ve Türk-Alman Üni. TGB	Recep Tayyip Erdoğan Üni. Türk-Alman Üni.	Rize-İstanbul	2019

Kaynak: [https://btgm.sanayi.gov.tr/Handlers/DokumanGetHandler.ashx?dokumanId=d2f2bda4-4fab-](https://btgm.sanayi.gov.tr/Handlers/DokumanGetHandler.ashx?dokumanId=d2f2bda4-4fab-4b36-8352-e997d96dae74)

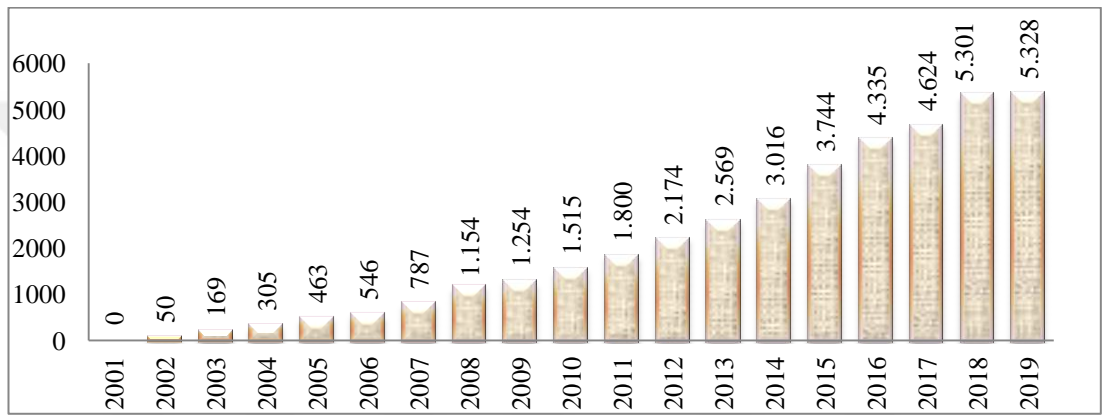
[4b36-8352-e997d96dae74](https://btgm.sanayi.gov.tr/Handlers/DokumanGetHandler.ashx?dokumanId=d2f2bda4-4fab-4b36-8352-e997d96dae74), (03.07.2019).

Teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyet gösteren firma sayısı Haziran 2019 sonu itibarıyla 5.328 olup 295 adet yabancı/yabancı ortaklı firma, 1.125 adet

akademisyen ortaklı firma faaliyet göstermektedir. Teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyette bulunan firmalarda, toplamda 54.030 çalışan (43.683 Ar-Ge personeli, 673 tasarım personeli, 3.402 destek personeli, 6.272 kapsam dışı personel) istihdam edilmektedir. İlerleyen dönemlerde, bu sayıların artması ülkemiz tarafından arzulanan bir durumdur.

Şekil 19, 2001-2019 yılları arasında teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyet gösteren firma sayısını göstermektedir.

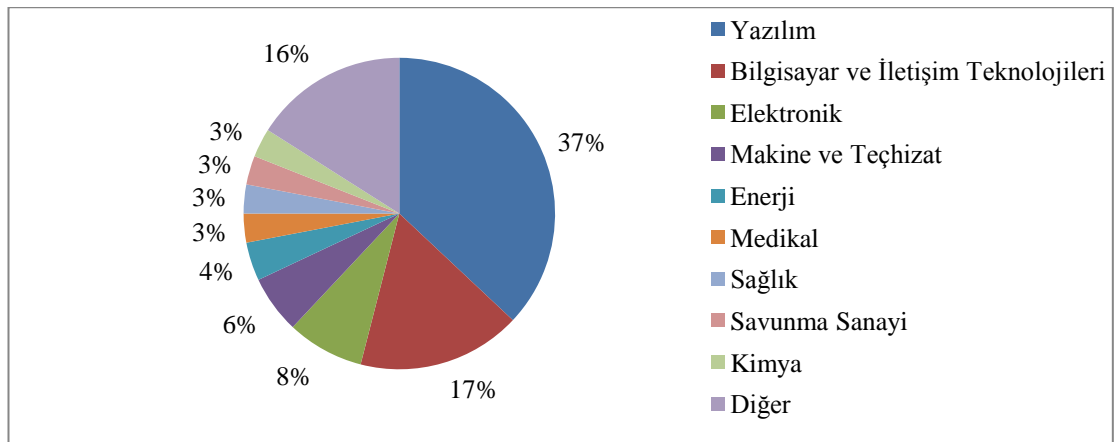
Şekil 18: 2001-2019 Yılları Arasında Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Yer Alan Toplam Firma Sayısı



Kaynak: <https://teknopark.sanayi.gov.tr/>,
<https://btgm.sanayi.gov.tr/Handlers/DokumanGetHandler.ashx?dokumanId=d2f2bda4-4fab-4b36-8352-e997d96dae74> (04.07.2019).

Şekil 20'de teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyet gösteren firmaların sektörel bazda dağılımları verilmiştir.

Şekil 19: Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Bünyesindeki Firmaların Sektör Gruplaması (2018)

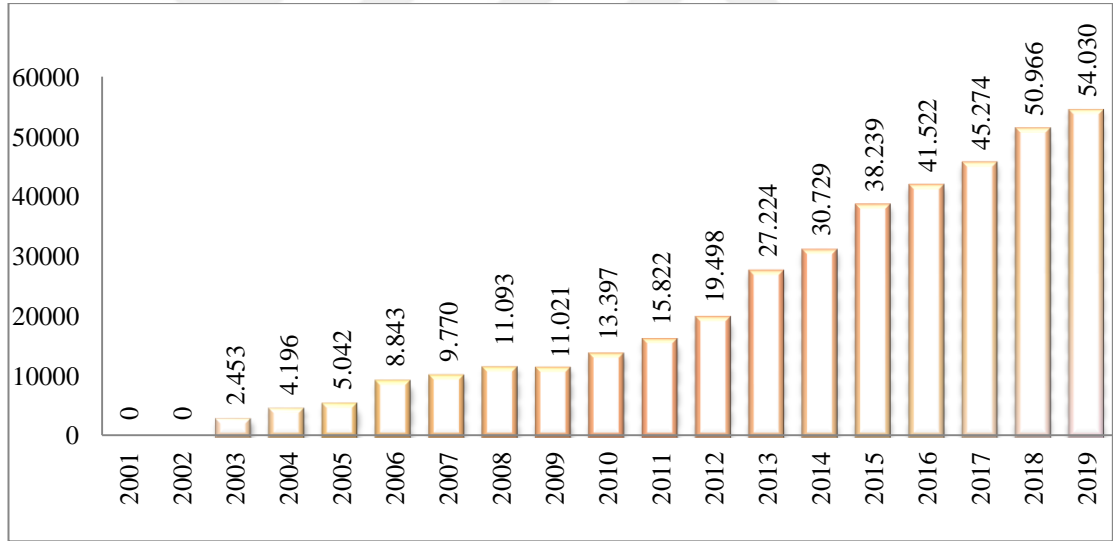


Kaynak: T.C. Bilim Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı, Bilim ve Teknoloji Genel Müdürlüğü, 2018: 20. [file:///C:/Users/ASUS/Downloads/%C3%9Ckemizde%20Kamu-%C3%9Cniversite-Sanayi-%20%20birli%20i%20\(K%20'nin%20Geli%20imi%20\(5\).pdf](file:///C:/Users/ASUS/Downloads/%C3%9Ckemizde%20Kamu-%C3%9Cniversite-Sanayi-%20%20birli%20i%20(K%20'nin%20Geli%20imi%20(5).pdf) (23.05.2019).

Teknoloji geliştirme bölgeleri bünyesinde faaliyet gösteren firmaların sektörel dağılımı incelendiğinde, %37 gibi önemli bir kısmını yazılım teknolojisindeki firmaların oluşturduğu görülmektedir. Bu oranı %17, %8, %6, %6 ve %4 oranlarıyla sırasıyla; bilgisayar ve iletişim teknolojileri, elektronik, makine ve teçhizat imalatı ve enerji sektöründe faaliyet gösteren firmalar takip etmektedir. İlk beş sektörün toplamı %70'in üzerindedir. %28'lik payın içerisinde kalan diğer firmalar ise çeşitli sektörlerde faaliyet göstermektedir.

Zaman içerisinde, artan firma sayısına paralel olarak istihdam edilen personel sayısı da artış göstermiştir. Ülkemizde, teknopark serüvenin başladığı yıllarda (2000'li yılların ortalarında), mevcut firmalarda çalışan personel sayısı yaklaşık 5.000 iken, yıllar itibariyle sürekli artarak 2019 yılında bu sayı yaklaşık 11 kat artmıştır. Şekil 21'de teknoloji geliştirme bölgelerinde çalışan personel sayısı yıllar itibariyle verilmiştir.

Şekil 20: Yıllar İtibariyle Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde İstihdam Edilen Personel Sayısı

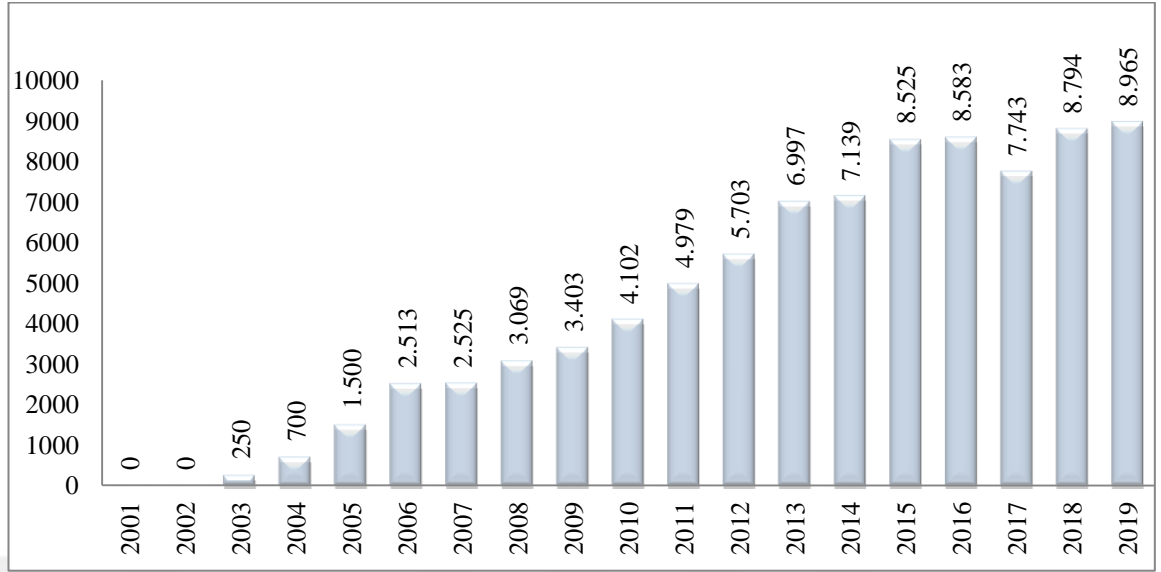


Kaynak: <https://teknopark.sanayi.gov.tr/>,
<https://btgm.sanayi.gov.tr/Handlers/DokumanGetHandler.ashx?dokumanId=d2f2bda4-4fab-4b36-8352-e997d96dae74>, (04.07.2019).

Teknoloji geliştirme bölgelerindeki firmaların yürüttüğü Ar-Ge proje sayısı Haziran 2019 verilerine göre 8.965'e ulaşmıştır.

Şekil 22'de 2001-2019 yılları arasında teknoloji geliştirme bölgelerinde yürütülen proje sayıları verilmiştir.

Şekil 21: Yıllara Göre Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Yürütülen Proje Sayısı



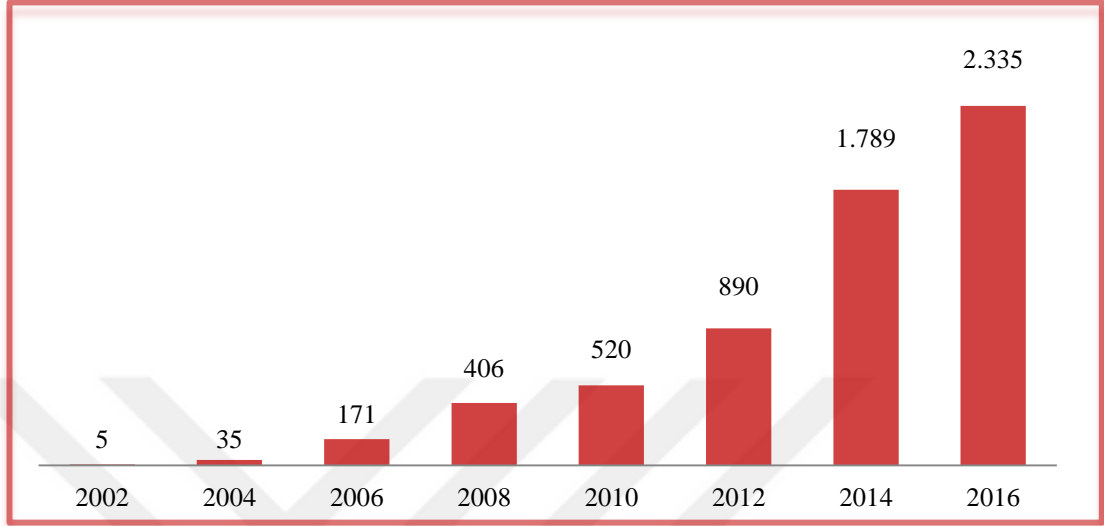
Kaynak: <https://teknopark.sanayi.gov.tr/>
<https://btgm.sanayi.gov.tr/Handlers/DokumanGetHandler.ashx?dokumanId=33c6d378-d601-4168-b3ce-5244b9f4fe18> , (05.07.2019).

Dünya genelindeki, başarı göstermiş teknopark uygulamaları incelendiğinde, üretime geçmeleri için gerekli zaman diliminin en az 5 yıl gibi bir sürede faaliyete geçebildikleri görülmüştür. Fakat ülkemizde kurulan teknoparklarda yer alan firmalar 3 yıldan daha kısa bir süre içerisinde teknoloji ihracatına başlayıp somut sonuçlar gerçekleştirmişlerdir (Yıldız, 2010: 77). Hatta ülkemizde kurulan bu merkezler, ülke ihracatını olumlu yönde etkileyerek yıllar itibariyle ihracat rakamlarında artan bir seyir izlenmiştir. Ancak, 2008 yılında yaşanan küresel finansal krizin de etkisiyle diğer dönemlere nazaran artış oranında düşüş eğilimi yaşanmış, takip eden dönemlerde ise yeniden artış trendi yakalanmıştır.

Teknoloji geliştirme bölgelerinde bulunan şirketlerin, en fazla ihracat gerçekleştirdiği ülkeler arasında bulunan, ABD başta olmak üzere, Japonya, İsrail, İngiltere ve Almanya gibi dünyanın en gelişmiş ülkelerine yapmış oldukları teknolojik ürün ihracatı 2018 yıl sonu itibariyle 3,7 Milyar ABD dolarına (<https://teknopark.sanayi.gov.tr/>, 08.01.2019); Haziran 2019 verileri baz alındığında ise bu rakam 4,1 ABD dolarına yükselmiştir (<https://btgm.sanayi.gov.tr/Handlers/DokumanGetHandler.ashx?dokumanId=d2f2bd a4-4fab-4b36-8352-e997d96dae74>, 05.07.2019).

Şekil 23, yıllar bazında teknoloji geliştirme bölgelerinden gerçekleştirilen ihracat rakamlarını göstermektedir.

Şekil 22: Yıllara Göre Teknoloji Geliştirme Bölgelerinden Gerçekleşen İhracat Miktarı (Milyon \$)



Kaynak: Cansız, 2017: 52

Ancak, ihracat rakamları bölgeler/iller bazında detaylı incelendiğinde, genel trendin artış yönde olmasına rağmen, ihracatın ağırlıklı olarak Ankara ve İstanbul'daki teknoparklarda faaliyette bulunan, az sayıdaki firma tarafından gerçekleştirildiği anlaşılmaktadır. En fazla ihracat İTÜ Arı, ODTÜ ve Cyberpark teknoloji geliştirme bölgelerinden yapılırken, bu üç bölgenin toplam ihracat rakamı 2016 sonu itibariyle 2 milyar dolara ulaşmış, geriye kalan bölgeler sadece 300 milyon dolar ihracat gerçekleştirmişlerdir (Cansız, 2017: 52).

Benzer şekilde, 2011 yılı itibariyle her yıl Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı Bilim ve Teknoloji Genel Müdürlüğü* tarafından, belli amaçlar çerçevesinde, finansman, teşvikler ve altyapı (%16,66), Ar-Ge faaliyetleri (%14), kuluçka faaliyetleri (%9), teknoloji transferi ve işbirliği faaliyeti (%13), kurumsallaşma, sürdürülebilirlik ve ekosistem geliştirme faaliyeti (%12), teknolojik ürün yatırım faaliyeti (%3), Ar-Ge çıktıları (6,67), fikri mülkiyet (%5,99), Ar-Ge sonuçları ve uluslararasılaşma (19,68) gibi bileşenler kullanılarak hazırlanan, TGB performans endeks sonuçlarına göre, en iyi performans gösteren bölgeler arasında yine bu üç

* 09.07.2018 tarihli 703 sayılı Kanun Hükmünde Kararname (KHK) ile ismi değiştirilen Teknoloji ve Sanayi Bakanlığı bünyesinde oluşturulan yeni yapıyla birlikte, teknoloji geliştirme bölgeleri ile ilgili çalışmalar "Ar-Ge Teşvikleri Genel Müdürlüğü" tarafından devam ettirilmektedir.

teknoloji geliştirme bölgesi bulunmaktadır (<https://teknopark.sanayi.gov.tr/> 08.07.2019).

Türkiye'deki teknoloji geliştirme bölgelerinin gelişme evresinde olduğunu göz önüne alırsak, ilerleyen dönemlerde, diğer bölgelerin de mevcut potansiyellerini kullanarak, faaliyetlerini nitelik ve nicelik olarak artırmaları, Ar-Ge, inovasyon ve ileri teknoloji çıktılarının sayılarını artırarak performanslarını yükseltmeleri ve rekabet yeteneklerini güçlendirmeleri beklenmektedir.

2.2. TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİNE İLİŞKİN YASAL DÜZENLEMELER

Türkiye'de teknoloji geliştirme bölgeleri kurma fikri ilk olarak 1980'li yılların başında gündeme gelmiştir. Üniversite-sanayi işbirliğinin geliştirilmesinde önemli rolü olan bu yapıların diğer ülkelerdeki başarıları incelenerek ülkemizde de kurulması kararlaştırılmıştır.

Özellikle 6'ncı Beş Yıllık Kalkınma Planında (1990-1995), bu mekanizmaların önemi vurgulanarak sanayi kuruluşları, üniversiteler, araştırma ve kamu kurumlarının bilim ve teknoloji hedeflerine ulaşabilmeleri için gerekli koordinasyonun sağlanması, bu kurum ve kuruluşların etkin işbirliği içerisinde çalışabilmeleri için gerekli yapıların oluşturulması ve yaygınlaştırılması ile mevzuatta değişiklikler yapılarak bu mekanizmalar için teşvikler oluşturulması hedeflenmiştir (DPT, 1989: 309-310).

Bu hedeflerin beraberinde, 1991 yılında ODTÜ ve İTÜ'de yenilik merkezi türünde teknoloji geliştirme merkezleri kurulmuştur.

Bu çalışmalara bağlı olarak, 1996 yılında mevzuat boşluğunun giderilmesi amacıyla Teknopark Yönetmeliği çıkarılmış ancak, yönetmeliğin yetersiz kalmasıyla 2001 yılında Teknoloji Geliştirme Bölgelerinin yasal zeminini oluşturan 26.06.2001 tarih ve 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu hazırlanarak yürürlüğe girmiştir (<https://www.nkuteknopark.com/tr/turkiyede-teknoparklar/>, 17.12.2018).

4691 sayılı Kanun, teknoloji geliştirme bölgelerinin kuruluşunu, işleyişini, yönetim ve denetimini ile bunlarla ilgili kişi ve kuruluşların görev, yetki ve sorumluluklarını kapsamaktadır (4691 sayılı Kanun, md. 2).

Teknoloji geliştirme bölgelerinin yasal çerçevesini oluşturan 4691 sayılı Kanun'un uygulanmasına ilişkin gerekli usul ve esasları ayrıntılı olarak düzenleyen

Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği 19.06.2002 tarihinde Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Günümüze kadar çeşitli hukuki düzenlemelerle bugünkü mevzuat oluşturulmuştur. Tablo 10’da, ikincil mevzuatta dahil olmak üzere teknoloji geliştirme bölgelerine ilişkin düzenlemelerin de yer aldığı, yasal düzenlemeler tarih sırasına göre verilmiştir.

Tablo 10: Teknoloji Geliştirme Bölgelerine İlişkin Mevzuat Literatürü

26.06.2001	<i>4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu</i>	
19.06.2002	4691 sayılı Kanun’un uygulanmasına ilişkin gerekli usul ve esasları ayrıntılı olarak düzenleyen 24790 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan <i>TGBUY</i>	
28.10.2003	<i>Kurumlar Vergisi Sirküleri/1</i>	
02.01.2004	<i>5035 sayılı Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun</i>	madde 11 ile → 3065 sayılı Kanun’a geçici 20. madde → madde 44 ile → 4691 sayılı Kanun’a geçici 2. madde eklenmiştir. →
15.03.2004	<i>Kurumlar Vergisi Sirküleri/6</i>	Vergisel teşviklere ilişkin düzenlemeler detaylı olarak açıklanmıştır.
04.03.2005	<i>Kurumlar Vergisi Sirküleri/16</i>	
03.04.2007	<i>1 seri no’lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği</i>	
12.03.2008	<i>5746 sayılı Ar-Ge Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun</i>	
02.03.2011	<i>6170 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun</i>	
12.03.2014	Çeşitli kanunlarda yapılan değişiklikler sonucu 28939 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan <i>TGBUY</i>	
16.02.2016	<i>6676 sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun</i>	
01.08.2016	<i>2016/9091 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı</i>	
10.08.2016	Çeşitli kanunlarda yapılan değişiklikler sonucu 29797 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan <i>TGBUY</i>	
18.06.2017	<i>7033 sayılı Kanun</i>	madde 62 ile → 4691 sayılı Kanun’un 3. maddesine eklenen “ee” bendi → madde 63 ile → 4691 sayılı Kanun’un 8. maddesine eklenen 4. fıkra madde 64 ile → 4691 sayılı Kanun’un geçici 2. maddesine eklenen 2.

22.02.2018	Çeşitli kanunlarda yapılan değişiklikler sonucu 30340 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan <i>Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği’nde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik</i>
21.03.2018	7103 sayılı Kanun madde 31 ile → 3065 sayılı Kanun’a geçici 39. madde eklenmiştir. madde 51 ile → 4691 sayılı Kanun’un geçici 2. maddesine eklemeler yapılmıştır.
29.03.2018	7104 sayılı Kanun madde 4 ile → 3065 sayılı Kanun’un 13. maddesine eklenen “m” bendi, → madde 14 ile 3065 sayılı Kanun’un geçici 20. maddesine eklemeler
12.06.2018	<i>Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (seri no: 1) ’nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (seri no: 16)</i>

Kaynak: İlgili mevzuat incelenerek tarafımızca düzenlenmiştir.

2.2.1. Teknoloji Geliştirme Bölgelerinin Kuruluş Esasları ve Kuruluş İşlemleri

4691 sayılı Kanunda, *Kuruluş* başlığını taşıyan 4 üncü maddede, bölge kuruluş başvurusu, Kurucu Heyet tarafından yapılmaktadır. 16.02.2016 tarihli Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun ile Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanununun 9 uncu maddesiyle yapılan düzenleme ile birlikte, Yönetici Şirket de kuruluş başvurusu yapabilmektedir (4691 sayılı Kanun, md. 4).

Kurucu Heyet, 4691 sayılı Kanun’un 3. maddesinde:

Bölgenin içinde veya bulunduğu ilde yer alan en az bir üniversite veya ileri teknoloji enstitüsü ya da kamu Ar-Ge merkez veya enstitüsü ve diğer kuruluş temsilcilerinden oluşan, Bölge yönetici şirketi kuruluşuna kadar geçen süreçte ilgili kurum ve kuruluşlar nezdinde bölgenin kurulmasıyla ilgili tüm iş ve işlemlerden sorumlu heyet,

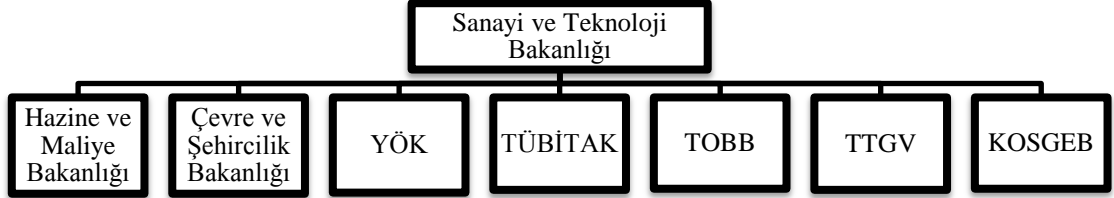
şeklinde açıklanmıştır.

Yine aynı maddede, yönetici şirket: “4691 sayılı Kanuna uygun ve anonim şirket olarak kurulan, Bölgenin yönetimi ve işletilmesinden sorumlu şirket” olarak tanımlanmıştır (4691 sayılı Kanun, md. 3).

Teknoloji geliştirme bölgelerinin kuruluşu için yapılan başvuruları değerlendirmek üzere, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı Ar-Ge Teşvikleri Genel Müdürünün başkanlığında, Hazine ve Maliye Bakanlığı, Çevre ve Şehircilik Bakanlığı, Yükseköğretim Kurulu Başkanlığı (YÖK), Türkiye Bilimsel ve

Teknolojik Araştırma Kurumu Başkanlığı, TÜBİTAK, Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği (TOBB), KOSGEB ve Bakanlık tarafından belirlenecek teknoloji konusunda faaliyet gösteren bir özel kuruluştan birer temsilcinin katılımı ile Değerlendirme Kurulu oluşturulur (4691 sayılı Kanun, md. 4).

Şekil 23: Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Değerlendirme Kurulu



Kaynak: <https://btgm.sanayi.gov.tr/handlers/DokumanGetHandler.ashx?dokumanId=6d314c01-6c1a-4e88-be29-916e9e6f00dc>, (25.01.2019).

Değerlendirme Kurulu, başvuru dosyasını ilgili Kanun ve Yönetmelik hükümleri çerçevesinde inceleyerek seçilen yerin kalkınma planları ile çevre düzeni planı ve diğer yer seçimi kriterleri açısından uygunluğunu, yöredeki mevcut Ar-Ge, tasarım, akademik, sanayi potansiyeli varlığı ve finansal yeterliliği, işbirliği yapılan üniversite veya yüksek teknoloji enstitüsü ya da kamu Ar-Ge merkez veya enstitüsünün yeterliliği ile işbirliği yapılacak kurum ve kuruluşların bölge oluşumu ve başarısına yapacakları olası katkıları, yine benzer şekilde, kurulması planlanan bölgenin, bölge ve ülke ekonomisine, teknolojisine, sosyal ve kültürel gelişmesine olası katkılarını değerlendirir (TGBUY, md. 9).

Bölge başvurusunun uygun görülmesine yönelik kararının olumlu olması için, Değerlendirme Kurulundan, en az yedi üyenin aynı yönde oy kullanması gereklidir (TGBUY, md. 9).

Bölge kuruluşu ile ilgili müracaatın, değerlendirme kurulunca uygun bulunması halinde, Cumhurbaşkanı tarafından karar verilir. Benzer şekilde, bölgeye ek alan katılması ya da bölge sınırı değişikliği kararları da Cumhurbaşkanı tarafından verilir. Bu kararlar, Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe girer (4691 sayılı Kanun, md. 4).

2.2.2. Yönetici Şirket

4691 sayılı Kanun gereğince, teknoloji geliştirme bölgelerinin yönetim ve işletilmesinden sorumlu olacak, anonim şirket statüsünde yönetici şirketin kurulması ilgili kanunda belirtilmiştir.

Yönetici şirket, 4691 sayılı Kanun'a uygun ve anonim şirket statüsünde kurulmuş, kurucuları arasında, bölgede veya bölgenin bulunduğu il sınırları içerisinde yer alan en az bir üniversite veya ileri teknoloji enstitüsü ya da kamu Ar-Ge merkez veya enstitüsünün yer aldığı, bölgenin yönetimi ve işletilmesinden sorumlu şirket olarak tanımlanmıştır (Çelebi ve Kahrıman, 2011: 51).

2.2.2.1. Yönetici Şirketin Kuruluşu ve Kurucuları

Yönetici şirketin kuruluşu, bölge kuruluş kararının Resmi Gazete'de yayımlanıp kurucu heyete bildirim yapıldıktan sonra gerçekleştirilir. Ancak kurucu heyet, yönetici şirketin kuruluş işlemi gerçekleşmeden önce, şirket ana sözleşmesini Genel Müdürlüğe gönderip, kanun ve yönetmelik hükümlerine uygunluğu yönünden inceletir. Yapılan inceleme sonucunda, Genel Müdürlük gerekli gördüğü hallerde, Kanunun amacına uygunluğu açısından, yönetici şirketin ana sözleşmesinde revize ve/veya değişiklik talebinde bulunabilir (TGBUY, md. 11).

Yönetici şirketin kuruluş işlemleri, bölge kuruluş kararının Resmi Gazete'de yayımlanmasından itibaren bir yıl içerisinde gerçekleştirilerek en fazla üç yıl içinde faaliyete geçirilmesi gerekir. Mücbir sebepler haricinde, yönetici şirketin kuruluş işlemlerinin belirtilen süre zarfında tamamlanmaması veya bölgenin faaliyete başlayamaması halinde, kurucu heyet veya yönetici şirket, ek süre için Bakanlığa başvuruda bulunur. Müracaatının uygun görülmesi halinde, bir defaya özgü, yönetici şirketin kuruluş işlemlerine ilişkin altı ayı geçmemek üzere; bölgede faaliyete geçmek için bir yılı geçmemek üzere, ek süre verilebilir. Verilen süre zarfında, yönetici şirket kuruluşunun ticaret siciline tescil edilmemiş olması/bölgenin faaliyete geçmemiş olması halinde, Cumhurbaşkanının Bölgenin ilanına ilişkin kararı, hüküm ve sonuçları ile birlikte ortadan kalkar (6676 sayılı Kanun, md. 10).

Yönetici şirketin kurucuları arasında, bölge içinde veya bölgenin bulunduğu il sınırlarında yer alan en az bir üniversite veya yüksek teknoloji enstitüsü ya da kamu Ar-Ge merkez veya enstitüsü bulunması şartı aranmaktadır. Bu kurum ve kuruluşlar,

şirketleri ve/veya vakıf işletmeleri ile de yönetici şirkete katılım sağlayabilirler (6676 sayılı Kanun md. 9).

Yönetici şirkete ayrıca;

- Türkiye Odalar ve Borsalar Birliğine bağlı odalar ve borsalar,
- Türkiye Esnaf ve Sanatkarları Konfederasyonuna bağlı odalar, birlikler ve federasyonlar,
- Yerel yönetimler * ,
- Bankalar ve finansman kurumları,
- Yerli ve yabancı özel hukuk tüzel kişileri † ,
- Ar-Ge ve teknoloji geliştirme ile ilgili vakıf, kooperatif ve dernekler,
- İlgili kamu kuruluşları,
- İhracatçı birlikleri,

kurucu ya da sonradan katılım sağlayabilirler (TGBUY, md. 13).

Bununla birlikte, “dernek tüzüğünde Ar-Ge faaliyetlerinde bulunabilir ibaresi bulunan derneklerle, tüzüğünde bilimsel amaçlı Ar-Ge yapabilir ibaresi bulunan vakıflar şirkete ortak olabilirken, gerçek kişiler ve şahıs şirketleri ortak olamazlar”. Ayrıca yasal bir gerekçesi olmamakla birlikte, dengeli işbirliği açısından, kurucu üniversite, sanayi ve kamunun sermaye yapısında, eşdeğer temsil, istenilen koşullar arasındadır (<https://teknopark.sanayi.gov.tr/Home/FaqList>, 19.01.2019).

2.2.2.2. Yönetici Şirketin Görev ve Sorumlulukları

Teknoloji geliştirme bölgelerinin yönetimi ve işletilmesinden sorumlu, anonim şirket statüsünde kurulan yönetici şirketlere, ilgili kanunla görev ve sorumluluklar verilmiştir. Bu bağlamda yönetici şirket (Akgün, 2004: 6):

- Bölge imar planı ve değişikliklerinin hazırlanmasından, parselasyon planlarının da imar planına göre hazırlanıp ilgili yönetmeliğe uygun hale getirilmesinden,
- Altyapı ve üstyapı hizmetlerinin sağlanması ve bölge için gereken hizmetlerin yürütülmesinden,

* Yerel yönetimler, başkaca bir işleme gerek kalmaksızın kendi meclis kararıyla yönetici şirkete ortak olarak katılabilirler.

† Yabancı özel hukuk tüzel kişileri, 5.6.2003 tarihli ve 4875 sayılı Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu ve ilgili mevzuat hükümleri çerçevesinde gerekli izinleri almak kaydıyla yönetici şirkete iştirak edebilir.

- Bölgenin 4691 sayılı TGBK ile ilgili yönetmelikte belirtilen amaca uygun olarak yönetimi ve işletilmesinden,
- Bölgede yer alan girişimcilerin ve diğer şahısların, TGBK'ya ve ilgili yönetmeliğe aykırı davranışlarının engellenmesi ve gerekli önlemlerin alınmasında yükümlü kılınmıştır.

Ayrıca yönetici şirketin görevleri, TGBUY'nin 14'üncü maddesinde detaylı olarak belirtilmiş olup, aşağıdaki gibi özetlenebilir (Yusufoğlu, 2014: 42):

- Bölgeye ait tüm plan ve uygulama projelerinin hazırlanması (3197 sayılı İmar Kanunu ile ilgili yönetmelik hükümleri çerçevesinde),
- Altyapı (elektrik, doğal gaz, kanalizasyon, drenaj, internet hizmetleri gibi) ve üstyapı (ofis alanı, endüstriyel alan vb) hizmetlerinin sağlanması ve kesintisiz olarak devam etmesi açısından, her türlü bakım ve onarım hizmetlerinin yapılması ve altyapı ile üstyapılara zarar verenlerin tespiti sonucu zararların tazmininin sağlanması,
- Bölge için gereken belge, izin ve ruhsatların alınması, değişikliklerin ilgili makama bildirilmesi,
- Bölgede meydana gelebilecek negatif dışsallıklar (negative externalities) karşısında, gerekli önlemlerin alınması/ihtiyatlı bulunması (toprak, gürültü ve hava kirliliği, tehlikeli tıbbi atık, radyoaktif madde ve tehlikeli kimyasalların yönetimi vb.)
- Yangın, doğal afet gibi durumlar için gerekli bina sigortalarının yaptırılması,
- Bölge çalışma esaslarının belirlenmesi, fiyatlandırmaların ve hesaplamaların yapılması ve uygulanması,
- 4691 sayılı Kanun ve ilgili yönetmelik kapsamında, bölgede yer alan kişilerin yeme, içme, eğlenme, dinlenme, dua etme yeri ve barınma gibi ekonomik, sosyal ve kültürel ihtiyaçlarının imkan dahilinde karşılanması,
- Bölgede hizmet vermek amacıyla faaliyette bulunmak isteyen kurum, kuruluş, yerli ya da yabancı tüzel veya gerçek kişilerin taleplerinin değerlendirilmesi ve uygun bulunanlara yer tahsis edilmesi,
- Bölgede Ar-Ge veya tasarım projelerini gerçekleştirmek üzere, yer almak isteyen girişimcilerin, Ar-Ge veya tasarım projesinin, Proje Değerlendirme

Komisyona* incelettirmesi; inceleme sonucu, projesi uygun görülen girişimciler için bölgede yer tahsis edilmesi,

- 4691 sayılı Kanun ve ilgili yönetmelik kapsamında, bölgede yürütülecek tüm faaliyet ve uygulamalara ilişkin usul ve esasları içeren Bölge İşletme Yönergesinin hazırlanması,
- Bölgenin stratejik planının hazırlanması, gerekli denetimlerin yapılması ve raporların düzenlenerek ilgili Bakanlığa iletmesi,

gibi görevlerinin yerine getirilmesiyle birlikte yönetici şirket, 4691 sayılı Kanun ve ilgili yönetmelik kapsamında bölgenin yönetimi ve işletilmesi için gerekli olan tüm işlemleri yapmakla yükümlü kılınmıştır.

2.2.3. Bölgede Personel İstihdamı

Bölgede istihdam edilecek personel, ilgili mevzuatın 18'inci maddesinde 3 fıkra açıklanmıştır.

Yönetici şirkette ve bölgedeki faaliyetlerde yürürlükteki iş ve çalışma mevzuatına göre personel istihdam edilir. Ayrıca bu bölgelerde 5.6.2003 tarihli 4875 sayılı Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu, 28.7.2016 tarihli 6735 sayılı Uluslararası İşgücü Kanunu ve ilgili mevzuat hükümleri kapsamında yabancı uyruklu yönetici, Ar-Ge veya tasarım personeli (en az lisans mezunu olmak şartıyla) istihdam edilebilir. Bu fıkra kapsamında, bölgedeki işletmeler tarafından Aile, Çalışma ve Sosyal Hizmetler Bakanlığına yapılacak başvuruda Genel Müdürlüğün uygun görüşü alınarak, personel istihdamı sağlanabilir (TGBUY, md. 18/1).

Kamu kurum ve kuruluşları ile üniversite personelinin Bölgede yer alan faaliyetlerde araştırmacı ve idari personel olarak hizmetine ihtiyaç duyulanlar, çalıştıkları kuruluşların izni ile sürekli veya yarı zamanlı olarak çalıştırılabilirler. Yarı zamanlı görev alan öğretim üyesi, öğretim görevlisi, araştırma görevlisi ve uzmanların bu hizmetleri karşılığı elde edecekleri gelirler, üniversite döner sermaye kapsamı dışında tutulur. Sürekli olarak istihdam edilecek personele kurumlarınca aylıksız izin verilir ve kadroları ile ilişkileri devam eder. Bunlardan sosyal güvenlik açısından 31.5.2006 tarihli ve 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi kapsamında sigortalı sayılanların asli kadroları esas alınarak belirlenecek sigorta primi işveren payı veya 5510 sayılı Kanunun geçici 4 üncü maddesi kapsamına girenlerin emeklilik keseneği kurum

* Yönetici Şirketin belirleyeceği, konusunda uzman iki üyesi öğretim elemanı, bir üyesi ise sektör uzmanı veya 15.02.2013 tarihli ve 28560 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Bireysel Katılım Sermayesi Hakkında Yönetmelik kapsamında lisansı olan bireysel katılım yatırımcısı olmak üzere proje ile ilişkisi olmayan en az üç üyeden oluşmaktadır.

karşılığı ve genel sağlık sigortası primleri görev yaptıkları ilgili tüzel kişilik tarafından karşılanır ve görevlerinin bitiminde kıdem tazminatı ödenmez. 4.11.1981 tarihli ve 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun 36 ncı maddesinin bu maddede yer alan düzenlemelere aykırı hükümleri uygulanmaz (TGBUY, md. 18/2).

Öğretim elemanları 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun 39 uncu maddesinde öngörülen yurt içinde ve yurt dışında geçici görevlendirme esaslarına göre yapacakları çalışmaları Üniversite Yönetim Kurulunun muvafakatiyle, Bölge içindeki kuruluşlarda gerçekleştirebilirler. Aylıklı izinli olarak Bölgede görevlendirilen öğretim elemanlarının bölgedeki hizmetleri karşılığında elde edecekleri gelirler üniversite döner sermayesine dahil edilmez. Ayrıyeten öğretim elemanları Üniversite Yönetim Kurulunun izni ile yapılan çalışma neticesinde ortaya çıkan sonuçları ticarileştirmek amacıyla bölgede şirket kurabilmekte, kurulu bir şirkete iştirak edebilmekte veya bu şirketlerin yönetiminde görev alabilmektedir (TGBUY, md. 18/3).

2.2.4. Bölgenin denetimi

4691 sayılı Kanun ve buna bağlı yönetmelik uyarınca, teknoloji geliştirme bölgelerindeki yönetici şirket ve girişimcilerin faaliyet ve uygulamalarının denetimi, Sanayi ve Ticaret Bakanlığı tarafından gerçekleştirilmektedir (4691 sayılı Kanun, md. 6).

Bakanlığın denetim yetkilerine ilişkin esaslar TGBUY'nin 36 ncı maddesinde açıklanmaktadır. Bu maddeye göre (TGBUY, md. 36):

Bakanlık, yönetici şirketin ve girişimcilerin faaliyet ve uygulamalarını gerekli gördüğü durumlarda denetler. Gerektiğinde ilgili kurum ve kuruluşlarla işbirliği yapar. Denetim sürecinde yönetici şirket ve girişimciler her türlü bilgi ve belgeyi denetim elemanlarına vermekle yükümlüdür. Denetim sonucunda hazırlanan rapor Genel Müdürlüğe sunulur.

Bakanlık, Bölgede kanunda belirtilen amacın dışında faaliyet gösteren yönetici şirketi uyarır ve belirli bir süre vererek Kanun amacına uygun faaliyette bulunulmasını ister. Bu sürenin sonunda, yönetici şirketin, amacı doğrultusunda faaliyet göstermediğinin tespit edilmesi durumunda, Kanunun uygulanması ile ilgili her türlü faaliyetleri sonucunda elde ettiği kazançla ilişkin kurumlar vergisi istisnası üç ay uygulanmaz ve bu konuda Hazine ve Maliye Bakanlığı bilgilendirilir. Bu sürenin sonunda da, yönetici şirketin, Kanunun amacı doğrultusunda faaliyet göstermediğinin tespit edilmesi durumunda, Bakanlık görevli mahkemeye başvurarak mevcut yönetici şirketin yönetim kurulu üyelerinin görevlerinin sona erdirilmesini, şirketin yönetimi için kayyum tayin edilmesini ve yönetici şirketin tasfiyesini ister. Yönetici şirketin tasfiyesine mahkemece karar verilmesi halinde, şirket ve yöneticilerin hak ve yükümlülükleri ile sorumlulukları saklı kalmak kaydıyla, Bakanlık, yönetici

şirketin mülkiyetinde olan Bölgeye ait araziye ve üzerindeki taşınmazları kamulaştırır ve Bölgenin yönetimini başka bir yönetici şirkete verebilir.

Bununla birlikte yönetici şirket ve bölgede faaliyette bulunan girişimciler ile bölgede istihdam edilen Ar-Ge, tasarım ve destek personelinin ücretleri için uygulanan vergi harcamaları (vergi istisna, indirim ve muafiyetleri), Hazine ve Maliye Bakanlığınca denetlenir. Ancak bu denetimle, yönetici şirketlerin sorumluluğu ortadan kalkmaz (TGBUY, md. 37).



ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİNDEKİ TEŞVİKLER

Ülkemizde inovasyon ve teknolojinin artırılması yoluyla ekonomik ve sosyal açıdan gelişmiş ülkeler düzeyine ulaşabilmek ve bu anlamdaki politikaları gerçekleştirebilmek amacıyla çeşitli çalışmalar yapılmaktadır. Bu amaçların gerçekleştirilmesinde Ar-Ge merkezleri ile patent fabrikaları olarak da bilinen teknoloji geliştirme bölgeleri etkili bir araç olarak kullanılmaktadır.

Ekonomik ve sosyal politikaların gerçekleştirilmesinde etkili bir mekanizma olan bu organizasyonların geliştirilmesi ve cazipliğinin artırılması için çeşitli düzenlemelerle teşvik ve destekler sağlanmaktadır.

Teknoloji geliştirme bölgelerinin amaçlarını gerçekleştirmesinde etkili ve efektif sonuçlara ulaşabilme amacıyla, 4691 sayılı Kanun ile diğer çeşitli kanunlarda, teknoloji geliştirme bölgelerine ilişkin çeşitli ayrıcalıklar sunulmaktadır. Vergi harcamaları* yoluyla ve destek yöntemleriyle sağlanan bu ayrıcalıklar, bütünsel anlamda Tablo 11’de gösterilmiş olup, ilerleyen kısımlarda ayrıntılarıyla incelenmiştir.

Ayrıca, bu bölgelerde faaliyet gösteren girişimcilerin bazı teslim ve hizmetlerine tanınan Katma Değer Vergisi (KDV) istisnasının kısmi istisna mahiyetinde değerlendirilmesindeki nedeninin literatürdeki bazı çalışmalardaki eksikliklerin giderilmesi amacıyla tam istisna/kısmi istisna durumu, ilgili kısımda ayrıntılarıyla açıklanmıştır.

Dört ana başlıktan oluşan bu bölümde, sırasıyla yönetici şirketlere yönelik teşvikler, girişimcilere yönelik teşvikler, çalışanlara yönelik teşvikler ve öğretim üyelerine yönelik teşvikler üzerinde durulmuştur.

* Vergi muafiyet ve istisnası, vergi harcamaları kapsamında değerlendirilir.

Tablo 11: Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Teşvikler

Teknoloji Geliştirme Bölgesi Bünyesindeki	Vergisel Teşvikler (Vergi Harcamaları)	Vergi Dışı Teşvikler
Yönetici Şirketlere Yönelik Teşvikler	<p>*Faaliyet gelirleriyle ilgili kazanç istisnası (bölgenin kurulması, yönetilmesi ve işletilmesi)</p> <p>*Damga Vergisi ve Harç Muafiyeti</p> <p>*Emlak Vergisi Muafiyeti</p>	<p>*İç ve Dış Kaynaklı Destekler</p> <p>*Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı tarafından bölgelere aktarılan destek</p> <p>*Atıksu arıtma tesisi işleten bölgelerden, belediyelerce atık su bedelinin tahsil edilmemesi</p> <p>*Temel Bilimler Desteği (AR-Ge personeli için)</p>
Girişimcilere/Firmalara Yönelik Teşvikler	<p>*Kazanç İstisnası (Gelir ve Kurumlar Vergisi İstisnası)</p> <p>*KDV İstisnası</p> <ul style="list-style-type: none"> • Bazı teslim ve hizmetlerde KDV istisnası • Makine ve teçhizat alımlarında KDV istisnası <p>* Makine ve teçhizat alımlarında amortisman teşviki</p> <p>*İthal edilen eşyaya ilişkin vergi ve harç istisnası</p> <p>* İş sözleşmesi <u>net ücret</u> üzerinden yapılmışsa, firmanın yararlanacağı teşvik kapsamındadır.</p>	<p>*Sigorta primi işveren hissesi desteği (½)</p> <p>*İç ve Dış Kaynaklı Destekler</p> <p>*Temel Bilimler Desteği (Ar-Ge personeli istihdam eden firmalara yönelik)</p> <p>*Sermaye Desteği</p>
Personel Ücretlerine Yönelik Teşvikler	<p>*Gelir ve Damga Vergisi İstisnası (Ar-Ge, tasarım ve destek personelinin ücretine ilişkin)</p>	
Öğretim Üyelerine Yönelik Teşvikler	<p>*Ar-Ge, tasarım ve destek personeli konumunda istihdam içerisinde yer alırlarsa; Gelir ve Damga Vergisi İstisnası</p>	<p>*Bölgedeki gelirlerinin üniversite döner sermaye kapsamının dışında tutulması</p>

Kaynak: İlgili mevzuat incelenerek tarafımızca düzenlenmiştir.

3.1. YÖNETİCİ ŞİRKETLERE YÖNELİK TEŞVİKLER

3.1.1. Kazanç İstisnası

3.1.1.1. İstisna Kapsamı

4691 sayılı TGBK'nın ilk halinde, yönetici şirketlerin faaliyet gelirleriyle ilgili vergi istisnasına ilişkin herhangi bir hükme yer verilmediği için, yönetici şirketlerin faaliyetleri sonucu elde ettiği gelirleri, istisna kapsamında değerlendirilemiyordu. Yani herhangi bir kazanç istisnasına kanunda yer verilmemişti. Ancak 2 Ocak 2004 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 5035 sayılı Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun 44 üncü maddesi ile 4691 sayılı Kanuna geçici 2 nci madde eklenerek, yönetici şirketlerin bu kanun uygulaması kapsamında elde ettikleri kazançlar 01.01.2004 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere, 31.12.2013 tarihine kadar kurumlar vergisinden müstesna tutulmuştur (Atay, 2004: 45'ten aktaran Hersek, 2007: 62-63).

5035 sayılı Kanunla getirilen istisna, bir kazanç istisnası olup yönetici şirketlerin 4691 sayılı Kanun kapsamında bölgenin kurulması, yönetilmesine ve işletilmesine ilişkin faaliyetlerden kaynaklanan kazançları, kurumlar vergisinden istisna edilmiştir (Yıldız, 2010: 80).

4691 sayılı Kanunda geçici madde olarak (31.12.2013'e kadar) yer alan istisna uygulamasına yönelik düzenlemenin uygulama süresi, 6170 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunla 31.12.2023 tarihine kadar uzatılmıştır.

3.1.1.2. İstisna Dışı Gelir Kapsamındaki Unsurlar

Yönetici şirketlerin TGBK'nın uygulaması kapsamındaki faaliyetleri dışındaki diğer normal ticari işlemleri kapsamındaki elde ettikleri gelirler ile olağandışı gelirlerinin, Kanunda belirtilen istisna kapsamına alınması mümkün değildir (1 no.lu Kurumlar Vergisi Sirküleri, 2003).

Örneğin;

- Nakitlerin değerlendirilmesi sonucu oluşan faiz gelirleri,
- Yabancı para cinsinden aktifler dolayısıyla oluşan kur farkları,

- İktisadi kıymetlerin elden çıkarılmasından doğan gelirler
- Yazılım, tasarım ve Ar-Ge faaliyetlerden elde edilen gelirler,

istisna kapsamında değerlendirilemeyecektir (Çaltekin, 2017: 22).

Konuyla ilgili olarak, İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı (VDB)'ndan Teknoloji Serbest Bölgesinde faaliyette bulunan şirketin teminat mektubunun nakde çevrilmesinden elde ettiği gelirin Teknoloji Bölgesi Kanununda tanımlanan kazanç istisnasına konu olup olmayacağı hakkında görüş talep edilmiş, başvuruya cevaben, 08.04.2013 tarihinde tayin edilmiş, 62030549-125 [5-4691-2013/42]-535 sayılı özelgenin ilgili kısmı şöyledir:

Bu hüküm ve açıklamalara göre, ... Teknoloji Geliştirme Bölgesinin yönetilmesinden ve işletilmesinden sorumlu olan şirketinizin, Teknopark ... idare binası ve kuluçka merkezi inşasına ilişkin yükümlülüklerini yerine getirmeyen ... AŞ.'nin teminat mektubunun nakde çevrilmesi sonucu elde etmiş olduğu kazanç, söz konusu teknoloji geliştirme bölgesinin yönetilmesinden ve işletilmesinden elde edilmeyip tali nitelikli bir kazanç olduğundan Teknoloji Bölgesi Kanununda tanımlanan kazanç istisnasına konu edilemeyecektir.

Yönetici şirketlerin, söz konusu vergisel ayrıcalıklardan yararlanabilmesi için gelirin, TGBK'nın uygulanmasıyla ilgili işlemler sonucu ortaya çıkmış olması gerekmektedir.

Daha öncede belirtildiği gibi teknoloji geliştirme bölgesindeki yönetici şirketlerin; Ar-Ge, tasarım veya yazılım faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları istisna kapsamında değildir. Bu faaliyetlere ilişkin istisna, ilerleyen kısımda da açıklanacağı üzere bölgedeki yönetici şirket dışındaki diğer gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine yönelik düzenlenmiş olan muhtelif istisnalardandır. Bu bağlamda, 4691 sayılı Kanun'da gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin Ar-Ge, yazılım ve tasarım faaliyetleri neticesinde yararlandığı kazanç istisnasından yönetici şirketlerin yararlanabilmesi mümkün değildir.

Konuyla ilgili olarak, İstanbul VDB'den Teknoloji Geliştirme Bölgesi yönetici şirketi olarak Ar-Ge faaliyetinde bulunulduğu belirtilerek, bu faaliyeti gerçekleştirirken elde edilen kazançların kurumlar vergisinden istisna olup olmadığı, Ar-Ge personeline ödenen ücretin gelir vergisi karşısındaki durumu ve yapılan yazılım teslimlerinin KDV yönünden ne şekilde değerlendirileceği hususlarında görüş talep edilmiştir. Cevaben tayin edilmiş özelgenin ilgili kısmı şöyledir (29.01.2018 tarih ve 62030549-125[10-2015/51]-93748 sayılı özelgesi):

Gelir ve Kurumlar Vergisi Yönünden

... hüküm ve açıklamalara göre; 4691 sayılı Kanunun geçici 2 nci maddesinin birinci fıkrası hükmü ile 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde yer alan açıklamalar uyarınca, yönetici şirketlerin kendi bünyelerinde yaptıkları Ar-Ge, yazılım ve tasarım faaliyetleri, bölgenin kurulmasına, yönetilmesine ve işletilmesine yönelik olmadığından şirketiniz tarafından yapılan Ar-Ge faaliyetinden elde edilen kazançların kurumlar vergisinden istisna edilmesi mümkün değildir.

Yönetici şirket bünyesinde çalışan personelin ücretlerinin gelir vergisinden istisna edilmesi mümkün değildir.

Katma Değer Vergisi Yönünden

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre, Teknoloji Geliştirme Bölgesinde faaliyet gösteren şirketiniz tarafından münhasıran bu bölgede üretilen ve sistem yönetimi, veri yönetimi, iş uygulamaları, sektörel, internet, mobil ve askeri komuta kontrol uygulama yazılımı şeklindeki teslim ve hizmetler KDV'den istisna olup bunun dışında yer alan yazılımlar ile Ar-Ge çalışmaları kapsamında yer alan teslim ve hizmetler genel hükümlere göre KDV'ye tabi tutulacaktır.

Ancak, Türkiye'de Ar-Ge, yazılım ve tasarım faaliyetlerine ilişkin çeşitli kanunlarda düzenlenmiş olan teşvikler de mevcuttur. Yönetici şirketlerin diğer kanunlardaki teşviklerden yararlanabilmesinde yasal bir engel bulunmamaktadır.

3.1.2. Emlak ve Damga Vergisi ile Harç Muafiyeti

Teknoloji geliştirme bölgelerindeki yönetici şirketlere yönelik 4691 sayılı Kanunla tanınan bir diğer vergisel ayrıcalık da vergi, resim ve harca yöneliktir. Şöyle ki; "Yönetici şirket bu Kanunun uygulanması ile ilgili olarak düzenlenen kağıtlar yönünden damga vergisinden, yapılan işlemler bakımından harçlardan ve bölge alanı içerisinde sahip olduğu taşınmazlar dolayısıyla emlak vergisinden muaftır" (4691 sayılı Kanun, md. 8).

2016/Mart Kanun değişikliğine nazaran yönetici şirketler, anılan Kanunun uygulanmasına ilişkin;

- ❖ düzenlenen kağıtlar yönünden damga vergisinden,
- ❖ yapılan işlemler bakımından harçlardan

muaf tutulmuştur. Kanun hükmünden de anlaşılacağı üzere, muafiyet yalnızca bölgedeki yönetici şirket statüsündeki şirkete tanınmış olup, bölge içinde faaliyet gösteren diğer şirketlerin damga vergisi ve harçtan bağışık tutulması/muaf olabilmesi mümkün değildir (Ankara VDB'nin 14.03.2012 tarih ve B.07.1.GİB.0.06.62-HÇ:123.M-2010-107-361 sayılı özelgesi).

2016/Mart Kanun değişikliğinin getirdiği bir diğer yenilik de, emlak vergisine yöneliktir. Düzenlemeye göre; yönetici Şirketler bölge içinde sahip oldukları bina ve arazileri için emlak vergisinden muaf tutulmuştur.

3.1.3. Vergisel Ayrıcalıkta ngrlen Süre

3.1.3.1. İstisna Uygulamasında Süre

4691 sayılı Kanun'a eklenen geçici 2 nci madde gereğince, yönetici Şirketlerin bu kanunun uygulaması kapsamında elde ettikleri kazançları 5035 sayılı Kanun ile 01.01.2004 tarihinden itibaren baŐlamak üzere, 31.12.2013 tarihine kadar kurumlar vergisinden istisna tutulmuştur. 2011 yılında 6170 sayılı Kanun ile uygulanmakta olan istisnanın süresi 31.12.2023 tarihine kadar uzatılmıştır. Kanunda belirtilen süreye kadar herhangi bir düzenleme yapılmaz ise süresi dolduğunda, 4691 sayılı Kanundaki geçici 2 nci madde kendiliğinden ortadan kalkacak ve yönetici Şirket, bu kanun uygulaması kapsamında elde ettiği kazanç üzerinden kurumlar vergisi ödeyecektir.

3.1.3.2. Muafiyet Uygulamasında Süre

Teknoloji geliştirme bölgesindeki yönetici Şirketlere tanınan kazanç istisnasına yönelik uygulanan istisna uygulaması, Kanunda belirtilen süre (31.12.2023) ile sınırlı iken bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemleri için tanınan vergi, resim ve harç muafiyeti uygulaması, herhangi bir süre ile sınırlandırılmamıŐtır (zdemir, 2010: 93).

Emlak vergisi muafliğına ilişkin de herhangi bir süre sınırı söz konusu değildir.

3.1.4. Yönetici Şirketlerin Vergi Kanunları Karşısındaki Durumuna İlişkin zelge rneği

Teknoloji geliştirme bölgelerindeki yönetici Şirketlerin vergi kanunları karşısındaki durumuna ilişkin zelge örneğinin çalışmamızda yer almasının yararlı olacağı düŐünülerek, Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından konuyla ilgili tayin

edilmiş özelge örneğine aşağıda yer verilmiştir (Niğde Defterdarlığı'nın 23.02.2016 tarih ve 43626428-001.02-1 sayılı özelgesi):

Tarih: 23.02.2016

Sayı: 43626428-001.02-1

Konu: Teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyette bulunan şirketlerin vergisel durumu

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, şirketinizin 26.07.2013 tarihinde AŞ. ünvanı ile Niğde Üniversitesi Kampüs alanı içinde 4691 sayılı TGBK'nun 3 üncü maddesinde belirtilen faaliyetleri göstermek üzere kurulduğu, 2013 ve 2014 yıllarında kampüs alanı içinde faaliyet gösterecek olan Teknokent binası ile ilgili bütün işlemlerini tamamlayarak, bina yapım işinin yönetici şirket sıfatı ile 06.08.2014 tarihinde vergi kimlik numaralı ŞTİ'ye 4.398.000,00 TL bedelle anahtar teslimi sözleşme çerçevesinde ihale edildiği belirtilerek,

Teknokent bina inşaatı işinizde;

- Yüklenici firma ile yapılan anahtar teslimi sözleşme için damga vergisi hesaplanıp hesaplanmayacağı,
- Yüklenici firmaya yapılacak hak ediş ödemeleri üzerinden damga vergisi hesaplanıp hesaplanmayacağı,
- Adı geçen teknokent binası için TGBUY'nin 3 üncü maddesi ödenek bölümünde yer alan bölgenin kuruluşu için gerekli arazi temini, altyapı ve idare binası ile ilgili giderlerin yönetici şirketçe karşılanamayan kısmı için yardım amacı kapsamında Bakanlık bütçesinden karşılanır maddesi gereğince Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı tarafından hibe olarak gönderilen miktarın Kurumlar Vergisi Kanununa tabi olup olmadığı ve
- Teknokent bina inşaatının tamamlandıktan sonra yönetici şirket konumu ve faaliyete başladığımız tarihten itibaren teknokent içerisinde faaliyette bulunacak şirketlere tarafınızca yapılacak bina kiralama gelirlerinin de Kurumlar Vergisi Kanununa ve Katma Değer Vergisi Kanununa tabi olup olmayacağı konularında Defterdarlığımızdan görüş talebinde bulunduğunuz anlaşılmaktadır.

Kurumlar Vergisi Yönünden

4691 sayılı TGBK'nun 12.03.2011 tarihinde yürürlüğe giren 6170 sayılı Kanunla değişen geçici 2 nci maddesinde; "Yönetici şirketlerin bu Kanun uygulaması kapsamında elde ettikleri kazançlar ile Bölgede faaliyet gösteren gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, münhasıran bu Bölgedeki yazılım ve Ar-Ge faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları 31.12.2023 tarihine kadar gelir ve kurumlar vergisinden müstesnadır." hükmü yer almaktadır.

Söz konusu madde hükmünden yararlanılabilmesi için;

- Bu Kanunda tanımlanan teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyet gösterilmesi,
- Kazancın münhasıran bu bölgedeki yazılım ve Ar-Ge'ye dayalı üretim faaliyetlerinden veya yönetici şirketlerin bu bölgelerin yönetilmesinden ve işletilmesinden elde edilen kazançlardan olması,
- Bölge içi ve dışı faaliyetlerden elde edilen kazanç ayrımının yapılması gerekmektedir.

Aynı Kanununun 8 inci maddesinde, " Bölgelerin kurulması için gerekli alt yapı, idare binası ve kuluçka merkezi inşası ile Ar-ge ve yenilik faaliyetlerini desteklemeye yönelik yönetici şirketçe yürütülen veya yürütülecek kuluçka programları, teknoloji transfer ofisi hizmetleri ve teknoloji işbirliği programları ile ilgili giderlerin, yönetici şirketçe karşılanamayan kısmı, yardım amacıyla

Bakanlık bütçesine konulan ödenekle sınırlı olmak üzere karşılanabilir.” hükmü yer almaktadır.

Ayrıca, TGBUY'nin “ Yönetici Şirketin Görev ve Sorumlulukları” başlıklı 14 inci maddesinde;

“Yönetici şirket, Kanun amacını gerçekleştirmek üzere;

- a) Bölgeye ait planlama ve projelendirmenin yapılması, gerekli alt yapı ve üst yapı hizmetlerinin yürütülmesi,*
- b) Bölgede hizmet vermek amacıyla yer almak isteyen kurum, kuruluş, yerli ya da yabancı tüzel veya gerçek kişilerin taleplerinin değerlendirilmesi ve uygun bulunanlara Bölge işletme yönergesi doğrultusunda yer tahsisinin yapılması,*
- c) Kanunun 8 inci maddesi kapsamında üretim yapmak isteyen işletmelere Kanun, bu yönetmelik ve Bölge işletme yönergesine uygun olarak yer tahsisinin yapılması*
- d) Kuluçka firmalarına, Bölgede uygulanan birim metrekare kira ücretlerinin kamu destekli Ar-Ge projesine sahip olanlar için yüzde 25, diğerleri için yüzde 50'sinden fazla olmamak üzere, Ar-Ge projesi süresi esas alınarak en fazla 36 aya kadar indirimli yer tahsis edilmesi, yer tahsis edilirken diğer firmalardan tamamen ya da kısmen ayrıştırılmış ofis alanlarının oluşturulmasına özen gösterilmesi,*
- e) Bölgenin yönetimi ve işletilmesi, Bölgede yer alacak girişimci başvuruları ile Bölgede yer alan girişimcilerce yürütülecek her bir yeni Ar-Ge projesinin değerlendirilmesi, uygun görülenlere yer tahsisinin yapılması, teknolojik ürünün üretilmesine izin veren Kanunun 8 inci maddesinin uygulanması, bu Yönetmeliğe uygun kira kontratlarının düzenlenmesi... denilmektedir.*

Ayrıca, anılan yönetmeliğin “Bölge arazisinin kullanımı” başlıklı 21 inci maddesinde;

- (1) Bölge olarak belirlenen araziler hiçbir şekilde Kanun amacı dışında başka amaçlarla kullanılamaz.*
- (2) Yönetici şirket, Bölgede akademik, ekonomik ve sosyal yapının oluşturulmasını sağlamak amacıyla; Bölgenin toplam yapılaşma hakkının yüzde 25'ini aşmayacak kesimi üzerinde Bölge amaçları doğrultusunda gerçekleştirilecek faaliyetlere etkinlik kazandırmak ve Bölgenin ihtiyaç duyduğu ekonomik, sosyal ve kültürel altyapıyı oluşturmak üzere gerekli bina ve tesisleri kurabilir, işletebilir, kiraya verebilir, açıklamalarına yer verilmiştir.*

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin “5.12.2.3. Yönetici şirketlerin yararlanabilecekleri istisnanın kapsamı” başlıklı bölümünde; “4691 sayılı Kanunun geçici 2 nci maddesi hükmüne göre, yönetici şirketlerin bu Kanun uygulaması kapsamında elde ettikleri kazançları kurumlar vergisinden istisna edilmiş olup yönetici şirketlerin istisna edilen kazançları, 4691 sayılı Kanun kapsamında bölgenin kurulmasına, yönetilmesine ve işletilmesine ilişkin faaliyetlerden kaynaklanan kazançlarıdır” açıklamalarına yer verilmiştir.

Yukarıdaki hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, teknoloji geliştirme bölgesinin yönetilmesinden ve işletilmesinden sorumlu olan şirketinize ait binada bulunan ofislerin, yönetici şirketlerin görev ve sorumlulukları kapsamında olmak ve Bölgenin toplam yapılaşma hakkının yüzde 25'ini aşmamak kaydıyla; bölge amaçlarını gerçekleştirmek üzere kiraya verilmesinden elde edilecek olan kazanç, 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu kapsamında kurumlar vergisinden müstesna tutulabilecektir.

Ayrıca, 4691 sayılı Kanunun uygulaması kapsamında bölgenin kuruluşu için gerekli arazi temini, alt yapı ve idare binası ile ilgili giderlerin yönetici şirketçe karşılanamayan kısmı için yardım amacı kapsamında Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı tarafından hibe olarak gönderilen miktarların yukarıda belirtilen amaçlar doğrultusunda kullanılması durumunda kurumlar vergisine tabi tutulmaması gerekmektedir.

Damga Vergisi Kanunu Yönünden

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu; 3 üncü maddesinde, damga vergisinin mükellefinin kağıtları imza edenler olduğu; 8 inci maddesinde, bu Kanunda yazılı resmi daireden maksadın, genel ve özel bütçeli idarelerle, il özel idareleri, belediyeler ve köyler olduğu ve bu daireler bağlı olup ayrı tüzel kişiliği bulunan iktisadi işletmelerin resmi daire sayılmayacağı; 24 üncü maddesinin ikinci fıkrasında da, birden fazla kişi tarafından imza edilen kağıtlara ait vergi ve cezanın tamamından imza edenlerin müteselsilen sorumlu olacağı, bunlar arasında vergiden müstesna olanların bulunmasının damga vergisinin noksan ödenmesini gerektirmeyeceği, damga vergisinden muaf kuruluşlarca kişilerin (1) sayılı tabloda yer alan işlemleriyle ilgili olarak düzenlenen ve sadece bu kurumların imzasını taşıyan kağıtlara ait verginin tamamının kişiler tarafından ödeneceği, ancak bu kağıtlara ait verginin hiç ödenmemesi veya noksan ödenmesi halinde vergi ve cezanın tamamından kişilerle birlikte kurumların da müteselsilen sorumlu olacağı hükmü yer almaktadır.

Anılan Kanuna ekli (1) sayılı tablonun “I- Akitlerle İlgili Kağıtlar” başlıklı bölümünün A/1 fıkrasında, belli parayı ihtiva eden mukavelenameler, taahhütnameler ve temliknamelerin nispi damga vergisine tabi tutulacağı; “IV. Makbuzlar ve Diğer Kağıtlar” başlıklı bölümünün 1/a fıkrasında, resmi daireler tarafından yapılan mal ve hizmet alımlarına ilişkin ödemeler (avans olarak yapılanlar dahil) nedeniyle, kişiler tarafından resmi daireler verilen ve belli parayı ihtiva eden makbuz ve ibra senetleri ile bu ödemelerin resmi daireler nam ve hesabına, kişiler adına açılmış veya açılacak hesaplara nakledilmesini veya emir ve havalelerine tediyesini temin eden kağıtların nispi damga vergisine tabi tutulacağı hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan, 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanunun amacının, üniversiteler, araştırma kurum ve kuruluşları ile üretim sektörlerinin işbirliği sağlanarak, ülke sanayinin uluslararası rekabet edebilir ve ihracata yönelik bir yapıya kavuşturulması maksadıyla teknolojik bilgi üretmek, üründe ve üretim yöntemlerinde yenilik geliştirmek, ürün kalitesini ve 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, Bilim ve Teknoloji Yüksek Kurulunun kararları da dikkate alınarak teknoloji yoğun alanlarda yatırım olanakları yaratmak, araştırmacı ve vasıflı kişilere iş imkanı yaratmak, teknoloji transferine yardımcı olmak ve yüksek/ileri teknoloji sağlayacak yabancı sermayenin ülkeye girişini hızlandıracak teknolojik alt yapıyı sağlamak olduğu; 3 üncü maddesinin (k) fıkrasında, yönetici şirketin bu Kanuna uygun anonim şirket olarak kurulan, bölgenin yönetimi ve işletilmesinden sorumlu şirketi ifade ettiği; 5 inci maddesinde, yönetici şirketin, bölge için gerekli her türlü hizmetlerin yürütülmesi ile yükümlü olduğu; 8 inci maddesinin üçüncü fıkrasında, yönetici şirketin bu Kanunun uygulanması ile ilgili olarak düzenlenen kağıtlardan ve yapılan işlemlerden dolayı damga vergisinden muaf olduğu hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyette bulunan yönetici şirketler, 4691 sayılı Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde düzenlenen kağıtlar bakımından damga vergisinden muaf olup, bu bölgelerde faaliyette bulunan yönetici şirket haricindeki firmaların damga vergisi muafiyeti bulunmamaktadır.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, 4691 sayılı Kanunun 8 inci maddesi çerçevesinde, “yönetici şirket” statüsü bulunan ŞTİ. ile

düzenleyeceği sözleşmenin, teknoloji geliştirme bölgesinde faaliyet gösteren şirketlere 4691 sayılı Kanun kapsamında sunulan bir hizmete ilişkin düzenlendiğinin tevsiki kaydıyla, şirketinizin söz konusu sözleşmeye ait damga vergisinden muaf tutulması; ancak sözleşmeye ait damga vergisinin, sözleşmenin diğer tarafı olduğu belirtilen ŞTİ. tarafından ödenmesi gerekmektedir.

Ayrıca, Niğde Üniversitesi Rektörlüğünden ayrı tüzel kişiliği bulunan ve damga vergisi uygulaması bakımından resmi daire tanımı içerisinde yer almayan şirketinizce yaptırılan “Teknokent Binası Yapım İşİ” nedeniyle yapılacak hakediş ödemelerinin kişiden kişiye yapılan ödemeler kapsamında bulunması ve bu ödemeler nedeniyle düzenlenen kağıtların 488 sayılı Kanuna ekli (1) sayılı tabloda sayılan kağıtlar arasında yer almaması nedeniyle, şirketinizin mal ve hizmet alımı ödemeleri nedeniyle Kanuna ekli (1) sayılı tablonun IV/1-a bölümü uyarınca damga vergisi aranılmaması gerekmektedir.

Öte yandan, teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyette bulunan şirketinizin, 4691 sayılı Kanununun uygulanması ile ilgili işlemlerde düzenlenen kağıtlar bakımından damga vergisi muafiyeti olmakla birlikte, söz konusu kağıtlara ilişkin damga vergisinin ödenmesinden Damga Vergisi Kanununun 24 üncü maddesi gereğince müteselsil sorumluluğu bulunduğu tabiidir.

Katma Değer Vergisi Yönünden

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun;

- 1/1 inci maddesinde, Türkiye’de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV’ye tabi olduğu,
- 1/3-f maddesinde, Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinde belirtilen mal ve hakların kiralanması işlemlerinin KDV’ye tabi olduğu,
- 17/4-d maddesinde, iktisadi işletmelere dahil olmayan gayrimenkullerin kiralanması işlemlerinin KDV’den istisna olduğu, hükme bağlanmıştır.

Buna göre, şirketinizin aktifine kayıtlı gayrimenkullerin teknokent içerisinde faaliyette bulunacak şirketlere kiralanması işlemi KDV Kanunu’nun 1/1 ve 1/3-f maddeleri gereğince KDV’ye tabi bulunmaktadır.

3.1.5. İç ve Dış Kaynaklı Destekler

Bölgedeki faaliyetleri için yönetici şirketlere, kamu kurum ve kuruluşları ile yabancı kuruluşlar tarafından destek sağlanabilmektedir. Bu desteklerden ilgili mevzuatların izin verdiği ölçüde yararlanılır (TGBUY, md. 26/9).

3.1.5.1. Bakanlık Yardımı

Teknoloji geliştirme bölgelerinde; arazi ve bina temini, alt yapı ve üst yapı hizmetleri, Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetlerine ilişkin gerçekleştirilen kuluçka ve eğitim programları ile teknoloji işbirliği programları ve teknoloji transfer ofisi hizmetleri için gerekli tüm harcamalar, yönetici şirket tarafından yapılmaktadır (TGBUY, md. 26/1).

Ancak, yapılan bu harcamalar içerisinde:

alt yapı, idare binası ve kuluçka merkezi inşasına ilişkin giderler ile Ar-Ge ve yenilik faaliyetleri ile tasarım faaliyetlerini desteklemeye yönelik yönetici şirketçe yönetilen veya yürütülecek kuluçka programları teknoloji transfer ofisi hizmetleri ve teknoloji işbirliği programları ile ilgili bölge içinde gerçekleştirilen eğitim giderlerin,

harcamalarında bölge yönetici şirketinin yetersiz kaldığı durumlarda, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığın bütçesine konulan ödenekle sınırlı olmak kaydıyla, Bakanlık tarafından hibe olarak yönetici şirkete aktarılır (TGBUY, md. 26/2).

Bakanlığın bu yılki destek bütçe ödeneği 2.447.661 bin TL olarak belirlendi. Bu bütçe içerisinde, teknoloji geliştirme bölgelerine ilişkin ayrılan tutar 90 milyon TL; Temel Bilimler Destek Programı kapsamına ilişkin ayrılan tutar 12 milyon 374 bin TL; Sigorta Prim Desteğine ilişkin ayrılan tutar ise 581 milyon 500 bin TL olarak belirlendi (<https://www.sanayi.gov.tr/butce2019.pdf>, 19.02.2019).

3.1.5.2. Temel Bilimler Desteği

Temel bilimler desteği, teknoloji geliştirme bölgesi bünyesinde yönetici şirket ve faaliyet gösteren diğer firmaların Ar-Ge personeline ödeyecekleri ücretlere ilişkin, 18.06.2017 tarih ve 7033 sayılı Sanayinin Geliştirilmesi ve Üretimin Desteklenmesi Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanununun 63 üncü maddesiyle, 4691 sayılı Kanun'un 8 inci maddesine eklenen yeni bir destek türüdür.

Bu bağlamda, temel bilimler (matematik, kimya, fizik ve biyoloji) alanlarında lisans mezunu Ar-Ge personeli istihdam eden yönetici şirketlerin, bu personele ödeyeceği aylık ücretin o yıl için uygulanan asgari ücretin brüt tutarına takabül eden kısmı, iki yıl boyunca Sanayi ve Teknoloji Bakanlığın bütçesine konulacak ödenekten karşılanacaktır. Bu yolla, işverenin, istihdamdaki maliyet yükü paylaşılmaktadır. Ancak, destek uygulamasında bir sınırlandırma söz konusudur. Şöyle ki, teknoloji geliştirme bölgesindeki yönetici şirket ve diğer firmalara tanınan bu destek, ilgili ayda teknoloji geliştirme bölgesi firmasında istihdam edilen toplam personel sayısının %10'u ile sınırlandırılmıştır. Bu sayının küsuratlı çıkması halinde tama tamamlanır (4691 sayılı Kanun, md. 8).

3.1.5.2.1. Destekten Yararlanabilme Şartları

Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca sağlanacak olan destekten TGBUY'nin 35/A maddesinde belirtilen şartların taşınması kaydıyla yararlanılabilir. Bu bağlamda;

- Yönetici şirketin/bölgedeki firmanın destekten yararlanabilmesi için istihdam edilecek Ar-Ge personelinin, 01.07.2017 (dahil) tarihinden sonra işe alınması ve bu bölgede ilk kez istihdam edilecek olması gerekir.
- Sadece Ar-Ge personeline ödenecek olan ücretler destek kapsamında değerlendirilebilir. Diğer personellerin ücretleri belirtilen destek kapsamına dahil edilemez.
- Ar-Ge personelinin üniversitelerin temel bilimler alanlarından mezun olması gerekir.

3.2. GİRİŞİMCİLERE/FİRMALARA YÖNELİK TEŞVİKLER

3.2.1. Kazanç İstisnası

3.2.1.1. İstisna Kapsamı

4691 sayılı Kanunun ilk halinde,

bölgede yer alan Gelir ve Kurumlar Vergisi mükelleflerinin, münhasıran bu bölgedeki yazılım ve Ar-Ge'ye dayalı üretim faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları, faaliyete geçilmesinden itibaren beş yıl süre ile Gelir ve Kurumlar Vergisinden müstesnadır. Bakanlar Kurulu; seçilen, hedef alınan, belirli teknolojik alanlar ve ürünler için süreyi on yıla kadar uzatabilir

hükmüne yer verilmiştir (www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2001/07/20010706.htm, 03.11.2018).

Ancak, 5035 sayılı Kanun ile bu hüküm geçersiz kılınmış, yapılan yeni düzenleme ile birlikte 01.01.2004 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere bölgede faaliyet gösteren Gelir ve Kurumlar vergisi mükelleflerinin münhasıran bu bölgedeki yazılım ve Ar-Ge faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları 31.12.2013 tarihine kadar Gelir ve Kurumlar Vergisinden müstesna bırakılmıştır (<http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2004/01/20040102m1.htm>, 03.11.2018).

23.02.2011 tarihli 6170 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile 5035 sayılı Kanun'da belirlenen istisna süresi 31.12.2023 tarihine kadar uzatılmıştır (6170 sayılı Kanun, md. 7).

2016 yılında kabul edilen 6676 sayılı Ar-Ge Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile tasarım faaliyeti de istisna kapsamına alınarak bölgelerdeki istisna kapsamı genişletilmiştir (6676 sayılı Kanun, md. 14).

Yürürlükteki girişimci/firmalara yönelik istisna uygulaması, son düzenlemelerle birlikte şu şekildedir: Teknoloji geliştirme bölgelerinde, dar/tam mükellef ayrımı gözetilmeksizin, “bölgede faaliyet gösteren gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, münhasıran bu bölgedeki yazılım, tasarım ve Ar-Ge faaliyetleri sonucu elde ettikleri kazançları 31.12.2023 tarihine kadar gelir ve kurumlar vergisinden istisnadır” (4691 sayılı Kanun, geçici md. 2).

Bu aşamada hangi faaliyetlerin istisna kapsamında değerlendirildiğinin tespiti için ilgili kanundaki Ar-Ge, yazılım ve tasarım faaliyetine ilişkin tanımlar göz önüne alınarak değerlendirme yapılmalıdır.

Söz konusu faaliyetler TGBUY'de aşağıdaki şekilde açıklanmıştır:

Ar-Ge'ye Dayalı Üretim Faaliyetleri: Bölgede faaliyet gösteren girişimcilerin, bu bölgede gerçekleştirdikleri Ar-Ge faaliyetlerinin sonucunda ortaya çıkan özgün süreç, hizmet, yöntem, üretim tekniği, faydalı araç gereç, malzeme, yazılım, ürün ve sistemlerin bölge içinde yer alan üretim birimlerinde ticari ürün haline getirilmesi, üretilmesi faaliyetlerini,

Yazılım Faaliyeti: Bir bilgisayar, iletişim cihazı veya bilgi teknolojilerine dayalı bir diğer cihazın çalışmasını ve kendisine verilen verilerle ilgili gereken işlemleri yapmasını sağlayan komutlar dizisinin veya programların ve bunların kod listesini, işletim ve kullanım kılavuzlarını da içeren belgelerin, belli bir sistematik içinde, tasarlama, geliştirme şeklindeki ürün ve hizmetlerin tümü ile bu ürün ya da mal ve hizmetlerin lisanslama, kiralama ve tüm hakları ile devretme gibi teslim şekillerinin tümünü,

Tasarım Faaliyeti: Sanayi alanında ve Cumhurbaşkanının uygun göreceği diğer alanlarda katma değer ve rekabet avantajı yaratma potansiyelini haiz, ürün veya ürünlerin işlevselliğini artırma, geliştirme, iyileştirme ve farklılaştırmaya yönelik yenilikçi faaliyetlerin tümünü,

ifade eder.

Kanunda belirtilen kazanç istisnasından gelir vergisi mükellefleri (ticari, zirai ve mesleki kazanç sahipleri) ile kurumlar vergisi mükellefleri (sermaye şirketleri, kooperatifler, iktisadi kamu kuruluşları, dernek/vakıflara ait iktisadi işletmeler, iş ortaklıkları) yazılım, tasarım ve Ar-Ge faaliyetleri sonucu bir kazanç elde ederlerse

bu kazançlarını, kanunda belirtilen süre ile sınırlı olmak şartıyla gelir/kurumlar vergisi istisnası kapsamında değerlendirebilmektedirler.

Örneğin; X Yazılım Elektronik Anonim Şirketi (AŞ.), Manisa Teknokentte yer alan şubesinden yazılım faaliyeti sonucu 80.000 TL kazanç elde ederse bu kazanç 4691 sayılı Kanuna göre kurumlar vergisine tabi değildir.

Üstteki örnekte şirket teknokentte yer almasaydı elde ettiği kazanç kurumlar vergisi matrahı olarak beyan edilecek ve 80.000 TL üzerinden %22 oranında (2018 yılı için KVK geçici md. 10) kurumlar vergisine tabi olacaktır.

Konuyla ilgili olarak teknoloji geliştirme bölgesinde faaliyet gösteren şirketin oyun programları yazılım faaliyetinin, kurumlar vergisi istisna uygulaması karşısındaki durumu sorulmuş. Tayin edilen özelgenin ilgili kısmı aşağıdaki şöyledir (İstanbul VDB'nin 14.08.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01125[5-2012/105]-2555 sayılı özelgesi): “Buna göre, 4691 sayılı Kanundaki şartların taşınması halinde, şirketinizin Ankara Bilkent Teknoknette yürüttüğü oyun programları yazılım faaliyetinden elde edilen kazançların, 1 seri no.lu Tebliğde yer alan açıklamalar çerçevesinde kurumlar vergisinden müstesna tutulması mümkündür”.

Ankara VDB'den teknoloji geliştirme bölgesinde Ar-Ge ve yazılım hizmeti faaliyeti dolayısıyla elde edilecek kazancın kurumlar vergisinden istisna edilip edilemeyeceği hususu hakkında görüş talep edilmiştir. Tayin edilen özelgenin ilgili kısmı şöyledir (Ankara VDB'nin 30.09.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.06.16.01-2011-KVK-5-1-802 sayılı özelgesi): “Bu hükümlere göre, şirketinizin teknoloji geliştirme bölgesinde yukarıda yer alan esaslar doğrultusunda yapacağı yazılım ve Ar-Ge faaliyetleri dolayısıyla elde edeceği kazancın 31.12.2023 tarihine kadar kurumlar vergisinden istisna olması gerekmektedir”.

Firmalar Ar-Ge, yazılım veya tasarım projeleriyle ortaya çıkarttıkları ürünün üretimini bu bölgelerde, yönetici şirketin uygun bulması ve Sanayi ve Teknoloji Bakanlığından izin alınması koşuluyla gerçekleştirebilmektedirler (Arslan, 2016: 263).

Bu bölgelerde üretimi tamamlanan ürünün, seri üretime tabi tutularak satışa sunulması halinde, satıştan elde edilen gelirlerin lisans, patent gibi gayrimaddi haklara isabet eden kısmı, transfer fiyatlandırması esaslarına göre ayrıştırılacak ve istisna kapsamında değerlendirilebilecektir (Koç, 2018: 489). Geriye kalan kazanç tutarı üzerinden ise vergi hesaplanacaktır.

Konuya ilişkin tayin edilmiş özelgenin ilgili kısmı aşağıdaki gibidir (İstanbul VDB'nin 23.05.2013 tarih ve 62030549-125[5-2012/92]-766 sayılı özelgesi):

Bu hüküm ve açıklamalara göre, şirketinizin teknoloji geliştirme bölgesinde gerçekleştirdiği yazılım ve uyarlama, yerleştirme, geliştirme, revizyon, ek yazılım gibi faaliyetlerden elde ettiği kazançlar 31.12.2023 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.

Yukarıda yer alan özelge örneğinden de anlaşılacağı üzere ürünün satışından elde edilen gelirin gayrimaddi hakka isabet eden kısmı ile uyarlama, yerleştirme, geliştirme, revizyon, ek yazılım gibi faaliyetlerden de elde edilen kazançlar kurumlar vergisi istisna kapsamına dahil edilebilecektir.

3.2.1.2. İstisna Dışı Kazançlar

4691 sayılı Kanun'un geçici 2 nci maddesinde yer alan, kazanç istisnasından yararlanabilmek için faaliyetlerin Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca ilan edilen teknoloji geliştirme bölgelerinde yapılması şartıyla birlikte münhasıran bu bölgedeki yazılım, tasarım ve Ar-Ge faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları, istisna kapsamında değerlendirilebilmektedir. Diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlar, bölgedeki çalışmalar sonucu ortaya çıksa da istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir. Benzer şekilde bölge dışında gerçekleştirilen faaliyetler sonucu elde edilen kazançlar yazılım, tasarım ve Ar-Ge faaliyetinden elde edilmiş olsa dahi, istisna kapsamında değerlendirilemez (Kiraz, 2010: 69).

Başka bir ifade ile teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyette bulunan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin sadece yazılım, tasarım ve Ar-Ge faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları istisna kapsamına alınabilecektir. Sayılan faaliyetler dışında kalan diğer faaliyetler ile olağandışı gelirler istisna kapsamına alınması mümkün değildir. Bu bağlamda,

- 1) Teknoloji geliştirme bölgeleri dışında yürütülen yazılım, tasarım ve Ar-Ge faaliyetleri kapsamındaki gelirler,
- 2) Yazılım, tasarım ve Ar-Ge faaliyetleri dışındaki işlemlerden elde edilen gelirler,
- 3) Diğer gelirler

- a) Nakitlerin değerlendirilmesi sonucu oluşan mevduat faizi, repo ve benzeri gelirler,
- b) Yabancı para cinsinden aktifler dolayısıyla oluşan kur farkları,
- c) İktisadi kıymetlerin elden çıkarılmasından doğan gelirler (duran varlık satış karı),

istisna kapsamında değerlendirilemez. Dolayısıyla sayılan kazançlar gelir veya kurumlar vergisine tabiidir (Vural, 2016: 28-29 <https://www.slideshare.net/BakYeminliMaliMavir/teknokentlerde-yrtlen-faaliyetlere-ynelik-vergisel-tevikler>, 23.02.2019).

Teknoloji geliştirme bölgesi dışında yapılan Ar-Ge faaliyetlerinin istisna hükümlerinden yararlanıp yararlanamayacağı hususunda Samsun Vergi Dairesi Başkanlığından görüş talep edilmiş olup cevaben verilen özeldenin konuya ilişkin kısmı şöyledir (Samsun VDB'nin 04.12.2012 tarih ve 13649056-2011-KVK-ÖZE-04-328 sayılı özeldesi):

Söz konusu istisna hükmünden yararlanılabilmesi için;

- *Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca belirlenen teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyet gösterilmesi,*
- *Kazancın münhasıran bu bölgedeki yazılım ve Ar-Ge'ye dayalı üretim faaliyetlerinden elde edilen kazançlardan olması,*
- *Bölge içi ve dışı faaliyetlerden elde edilen kazanç ayrımının yapılması gerekmektedir.*

Buna göre firmanızın teknoloji geliştirme bölgesi dışında yaptığı yazılım ve Ar-Ge faaliyetlerinden elde edeceği kazancın kurumlar vergisinden istisna edilmesi mümkün bulunmamaktadır.

3.2.1.3. Müşterek Genel Giderler ve Amortisman Dağıtımı

İstisna kapsamında değerlendirilecek olan kazanç için yapılan maliyet ve gider unsurlarının, istisna kapsamı dışındaki kazançlarla ilişkilendirmeksizin izlenmesi gerekir. Ancak kira, telefon, aydınlatma, su, ısınma gibi giderler ile müştereken kullanılan makine ve tesisatların amortisman dağıtımlarında bu ayrımı yapabilmek pek de kolay olmamaktadır (Bayram, 2004: 89'dan aktaran Hersek, 2007: 49).

Bu hususa ilişkin 1 seri numaralı Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde yapılan düzenleme şu şekildedir:

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.

3.2.1.4. Muhasebe Kayıtları

İstisnadan yararlanacak kazancın belirlenebilmesi için istisna kapsamında değerlendirilebilen kazançlar ile istisna kapsamında değerlendirilemeyen kazançların ayırımının yapılabileceği şekilde kayıtların tutulması gerekir (Atay, 2004: 42'den aktaran Hersek, 2007: 50).

Teknoloji geliştirme bölgesinde gösterilen faaliyetlerden elde edilen gelirlerin vergilendirilmesi, gelir ve giderlerin muhasebe kayıtlarına ne şekilde intikal ettirileceği hakkında Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı'ndan görüş talep edilmiş, başvuruya cevaben tayin edilmiş özelgenin konuya ilişkin kısmı şöyledir (Ankara VDB'nin 04.02.2011 tarihli B.07.1.GİB.4.06.18.02-32175-6694-59 sayılı özelgesi):

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "5.12.2.Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununda yer alan istisna" başlıklı bölümünde istisna uygulamasına ilişkin ayrıntılı açıklamalar yapılmış olup "5.12.2.4. İstisna kazanç tutarının tespiti" başlıklı bölümünde;

"4691 sayılı Kanunun geçici 2 inci maddesinde yer alan istisna, bir kazanç istisnası olup istisna kapsamındaki faaliyetlerden elde edilen hasılatın bu faaliyetler nedeniyle yüklenilen 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 kayıtlarında 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" açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, 4691 sayılı Kanunda belirtilen şartların taşınması halinde şirketinizin, tebliğde yer alan açıklamalar çerçevesinde anılan istisna hükümlerinden faydalanması mümkün bulunmakta olup istisna kapsamında olan faaliyetlere ait hasılat, maliyet ve gider unsurlarının, diğer faaliyetlerle ilişkilendirilmemesi ve kayıtlarında bu ayrımı sağlayacak şekilde ayrı tutulması gerekmektedir.

3.2.1.5. Kazanç İstisnasının Beyannamede Gösterilmesi

Teknoloji geliştirme bölgelerinde elde edilen istisna kapsamındaki kazançlar, kurumlar vergisi beyannamesinin “Zarar Olsa Dahı İndirilecek İstisna ve İndirimler” bölümünde yer alan “Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Elde Edilen Kazançlar” satırına yazılarak kurum kazancından indirilecektir. İstisna kapsamına giren faaliyetlerin zararlı sonuçlanması halinde kazancın hesaplanmasında dikkate alınmayacak olan zarar tutarı, beyannamede “Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler” satırına yazılacaktır (Ercan, 2014: 171).

3.2.1.6. İstisna Uygulamasında Süre

4691 sayılı Kanun kapsamında faaliyete geçilen tarihten bağımsız olmak üzere gelir/kurumlar vergisi mükelleflerinin, bölge içerisinde yazılım, Ar-Ge ve tasarım (16.02.2016 tarih ve 6676 sayılı Kanun ile tasarım faaliyetleri de istisna kapsamına alınmıştır) faaliyetlerinden elde edilen kazançları ilgili Kanunun geçici 2 nci maddesiyle 31.12.2023 tarihine kadar gelir ve kurumlar vergisinden istisna bırakılmıştır (Aktaş, 2014: 64).

Geçici maddede öngörülen süre uzatılmaz ise gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine tanınan kazanç istisnası 31.12.2023 tarihinde uygulamadan kalkacaktır. Ancak, teknoloji geliştirme bölgelerini cazip kılan en önemli unsurlardan birinin vergi istisna uygulaması olduğu göz önüne alındığında, daha önceden de uzatılan bu sürenin yeniden uzatılması beklenmektedir.

3.2.2. KDV İstisnası

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu (KDVK)’nda tam istisna ve kısmi istisna mahiyetinde iki çeşit istisna uygulamasına yer verilmiş olup arasındaki farklar Tablo 12’de açıklanmıştır.

Tablo 12: KDV İstisna Uygulamasında İstisnanın Niteliğine Göre Uygulamadaki Farklar

TAM İSTİSNA	KİSMİ İSTİSNA
<ul style="list-style-type: none">❖ Tam istisna uygulamasında, mal ve hizmet tesliminin yapıldığı son aşamada, satış bedeli üzerinden KDV hesaplanmamakla birlikte, önceki aşamalardaki bu teslim ve hizmete ait olan (teslim ve hizmetin bünyesine giren) KDV'ler de vergi dairesi tarafından mükellefe iade edilir (KDV iadesi vardır).❖ Vergi dairesi tarafından iade edilecek tutar, teslim ve hizmetin gerçekleştiği vergilendirme döneminde yapılır.	<ul style="list-style-type: none">❖ Kısmi istisna uygulamasında da, tam istisna uygulamasında olduğu gibi mal ve hizmet tesliminin yapıldığı son aşama yine vergi dışı tutulmakta ancak, daha önceki aşamalarda alınan vergiler iade edilmez (KDV iadesi yoktur).❖ İndirim konusu yapılamayan KDV'ler Gelir Vergisi Kanunu (GVK) ve Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK)'nın izin verdiği ölçüde, gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınabilecektir. Şöyle ki;<ul style="list-style-type: none">➔ Doğrudan gider yazılabilecek bir kalemse gider hesaplarına atılacak,➔ Amortisman tabi iktisadi kıymetlere ilişkinse ilgili malın maliyetine intikal ettirilerek amortisman yoluyla itfası gerçekleştirilebilecektir.

Kaynak: Arslan, 2016: 297; Bilici, 2013: 144-145'ten faydalanılmıştır.

3.2.2.1. Tam İstisna/Kısmi İstisna Mahiyetindeki Teslim ve Hizmetler

3065 sayılı KDVK'nın 32 nci maddesinde;

Bu Kanununun 11, 13, 14 ve 15 inci maddeleri ile 17 nci maddenin (4) numaralı fıkrasının (s) bendi uyarınca vergiden istisna edilmiş bulunan işlemlerle ilgili fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen Katma Değer Vergisi, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanacak Katma Değer Vergisinden indirilir. Vergiye tabi işlemlerin mevcut olmaması veya hesaplanan verginin indirilecek vergiden az olması hallerinde indirilemeyen Katma Değer Vergisi, işlemin gerçekleştiği dönemi izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar talep edilmesi şartıyla Hazine ve Maliye Bakanlığınca, tespit edilecek esaslara göre bu işlemleri yapanlara iade olunur

hükümüne yer verilmiş olup söz konusu maddelerde sayılan istisnalar, tam istisna mahiyetinde tanımlanmıştır. 3065 sayılı Kanuna göre, tam istisna niteliğinde değerlendirilen teslim ve hizmetler aşağıdaki gibidir:

- İhracat istisnası (KDVK, md. 11)
- Araçlar, petrol aramaları ve teşvik belgeli yatırımlarda istisna (KDVK, md. 13)
- Taşımacılık istisnası (KDVK, md. 14)
- Diplomatik istisnalar (KDVK, md. 15)
- Engellilerin eğitimleri, meslekleri, günlük yaşamları için özel olarak üretilmiş her türlü araç-gereç ve özel bilgisayar programlarına tanınan istisna (KDVK, md. 17/4-s).

Yukarıda sayılan istisnalar dışında kalan, diğer istisnalar ise kısmi istisna özelliğini taşımaktadır.

Bu bağlamda, KDVK'nın geçici 20 nci maddesinde belirtilen teslim ve hizmetler kısmi istisna özelliğini haiz olup bu işlemlerle ilgili yüklenilen KDV'yi (işlemin bünyesine giren KDV), mükelleflerin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV'den indirmeleri mümkün olmayıp bu mahiyetteki KDV'nin, ödenecek katma değer vergisi hesapları ile ilişkilendirilmeden, teknoloji geliştirme bölgesi kazancının gelir ve kurumlar vergisinden müstesna olduğu süresince, teknoloji geliştirme bölgesi kazancının tespitinde gider veya maliyet olarak kabul edile (bile) cektir (Kiraz, 2010: 87-88).

3.2.2.2. Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Bazı Teslim ve Hizmetlere Tanınan KDV İstisnası

4691 sayılı Kanun ile teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyette bulunan girişimcilere, bu bölgelerdeki yazılım, tasarım ve Ar-Ge faaliyetlerinden elde ettiği kazançlarına ilişkin gelir ve kurumlar vergisi istisnası tanınmasına rağmen, faaliyetleri neticesinde üretilen mal ve hizmetler için KDV istisnasına yönelik herhangi bir düzenlemeye yer verilmemiştir (Özdemir, 2010: 94).

Ancak, mükelleflerce KDV açısından da istisna uygulamasına ilişkin talepler doğrultusunda, 5035 sayılı Kanun ile 3065 sayılı KDVK'ya geçici 20 nci madde eklenerek 01.01.2004 tarihinden itibaren uygulanmak üzere bazı teslim ve hizmetlere

ilişkin KDV’de istisnaya teşmil edilerek bölgede bulunmanın avantajları daha da arttırılmış, teşvikler genişletilmiştir (Kiraz, 2010: 85).

3.2.2.2.1. İstisnanın Kapsamı

Teknoloji geliştirme bölgelerinde tanınan KDV istisnasına yönelik düzenleme şu şekildedir (3065 sayılı Kanun, geçici md.20):

KDVK geçici md. 20:

1. 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununa göre teknoloji geliştirme bölgesinde ve ihtisas teknoloji geliştirme bölgesinde faaliyette bulunan girişimcilerin kazançlarının gelir ve kurumlar vergisinden istisna bulunduğu süre içinde münhasıran bu bölgelerde 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 müstesnadır. Bu kapsamda istisna edilen işlemler bakımından bu Kanununun 30 uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi hükmü uygulanmaz.

Hazine ve Maliye Bakanlığı; program ve lisans türleri itibarıyla istisnadan yararlanılacak bedele ilişkin olarak asgari sınır belirlemeye, istisna uygulanacak yazılım programlarını tanımlamaya ve uygulamaya ilişkin usul ve esasları tespit etmeye yetkilidir.

2. Bu Kanunun yayımı tarihine kadar gerçekleşen ve hem tam istisna hem kısmi istisna kapsamına giren işlemlere ilişkin olarak yüklenilen vergiler Katma Değer Vergisi Kanununun 32 nci maddesine göre iade edilir.

3. Bu Kanunun yayımı tarihinden önce başlayan inşaat taahhüt işlerinde Katma Değer Vergisi Kanununun 16 ncı maddesinin (1) numaralı fıkrasının bu Kanunla değiştirilmeden önceki (c) bendi hükmü uygulanır.

4. 2003 takvim yılında gerçekleştirilen indirimli orana tabi işlemlerle ilgili iade taleplerinde, Katma Değer Vergisi Kanununun 29 uncu maddesinin (2) numaralı fıkrasının bu Kanunla değiştirilmeden önceki hükmüne göre işlem yapılır.

KDVK’nın geçici 20. maddesindeki düzenlemeye göre istisna sadece bölgede üretilen;

- Sistem yönetimi,
- Veri yönetimi,
- İş uygulamaları,
- Sektörel, internet,
- Oyun,
- Mobil ve askeri komuta kontrol uygulama yazılımı

şeklindeki teslim ve hizmetleri ihtiva etmektedir. Kanun maddesinde sayılanlar dışındaki yazılımlar bölgede üretilse bile, KDV istisnasından yararlanabilmesi mümkün değildir.

Düzenlemenin ilk halinde, KDV istisnası teknoloji geliştirme bölgelerinde üretilen; sistem yönetimi, veri yönetimi, iş uygulamaları, sektörel, internet, mobil ve askeri komuta kontrol uygulama yazılımı şeklindeki teslim ve hizmetler ile sınırlandırılmıştı. Dolayısıyla oyun programları, network uygulama gibi yazılımlar istisna kapsamına dahil edilmemişti.

Ancak, 29.03.2018 tarihli, 7104 sayılı Kanun'un 14 üncü maddesinde yer alan düzenlemeyle birlikte, 01.01.2019 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere oyun yazılımları da mevcut istisna kapsamındaki teslim ve hizmetlere dahil edilerek KDV istisnasından yararlanır hale getirilmiştir (Gözüaçık, 2018, <http://www.sanayigazetesi.com.tr/teknoparklarda-yazilim-ve-oyun-yazilimi-gelistiren-girisimciler-artik-daha-avantajli-makale,1453.html>, 03/03/2019).

3.2.2.2.2. İstisna Kapsamına Giren/Girmeyen Faaliyetler

3065 sayılı Kanun'un geçici 20 inci maddesine istinaden yapılan idari düzenlemeler 2014/60 no'lu KDV Genel Uygulama Tebliğinde aşağıdaki şekilde yer almaktadır:

→ Bölgede üretilen ve KDV'den istisna edilen yazılımın fikri mülkiyet hakkının bölgede faaliyet gösteren mükellefte kalması kaydıyla farklı kişilere satılması, satışın CD aracılığıyla veya elektronik ortamda paylaşımının yapılarak gerçekleşmesi KDV istisnasının uygulanmasına engel teşkil etmemektedir.

Konuyla ilgili olarak tayin edilmiş özelge aşağıdaki gibidir (İstanbul VDB'nin 23.05.2013 tarih ve 62030549-125[5-2012/92]-766 sayılı özelgesi):

Şirketiniz tarafından ...Teknokent'te KDVK'nın geçici 20/1 inci maddesinde sayılan yazılımlar kapsamında ürettiğiniz yazılımların teslimi ve bu kapsamda üretilen yazılımların fikri mülkiyet hakkı şirketinizde kalmak suretiyle belirli zaman aralıklarıyla farklı kişilere teslimi veya söz konusu yazılımların sanal ortamda paylaşımının sağlanması işlemleri KDVK'nın geçici 20/1 inci maddesi gereğince KDV'den istisnadır.

KDV uygulamasında, yazılımların CD ve/veya taşınabilir disk aracılığıyla teslimi mal teslimi; internet üzerinden yapılan yazılım satışları ise hizmet ifası kabul edilmektedir (Arslan, 2016: 304).

➔ Bölgede üretilen söz konusu yazılımların pazarlanmasının bayiler aracılığıyla yapılmasında, yazılım programlarının bayiye teslimi istisna kapsamındadır. Ancak, bayiler tarafından gerçekleştirilen satış işlemi (seri üretime konu olması), istisna kapsamında değerlendirilemeyeceğinden bu satışlarda genel hükümler çerçevesinde KDV hesaplanır.

Konuya ilişkin olarak Gelir İdaresi Başkanlığı (GİB) tarafından tayin edilmiş özelgede:

Şirketiniz tarafından TGB'deki faaliyetleriniz neticesinde ... isimli ürünün lisans, patent gibi gayrimaddi haklara isabet eden kısmı 31.12.2023 tarihine kadar KDV'den istisna olacaktır. Ancak, söz konusu ürünün seri üretime tabi tutulup pazarlanmasından elde edilen kazançlarınızın istisnadan yararlanması mümkün bulunmamaktadır

açıklamalarına yer verilmiştir (Ankara VDB'nin 07.05.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.06.17.01-130[2011-2-Geçici 20-03]-546 sayılı özelgesi).

Seri üretim kabul edilen satışlar sonucu ortaya çıkan kazancın gayrimaddi hakka isabet eden kısmı transfer fiyatlandırması yoluyla hesaplanarak KDV'den istisna edilecek, geriye kalan kısmı KDV'ye tabi tutulacaktır (Arslan, 2016: 306).

➔ Bölgede faaliyet gösteren girişimcilerin bölgede üretecekleri yazılımlar için yapacakları her türlü mal ve hizmet alımlarında, söz konusu yazılımın vergiden istisna olup olmadığına bakılmaksızın KDV hesaplanacaktır.

Teknokentte faaliyet gösteren bir firma, yine teknokentte faaliyet gösteren başka bir firmadan yazılım satın alarak bu yazılımı kendi üreteceği yazılıma alt modül olarak entegre edip yazılım bütünlüğü içerisinde kullanılabilir hale getirerek satışa sunacağını belirtmiş olup yapmış olduğu satışla ilgili katma değer vergisi uygulaması hususunda GİB'den görüş talep etmiştir. GİB tarafından tayin edilmiş özelgenin ilgili kısmı şöyledir (Ankara VDB'nin 28.08.2013 tarih ve 84974990-130[2011-I-Geç.20-5]-934 sayılı özelgesi):

Teknoloji geliştirme bölgesinde faaliyette bulunan girişimciler tarafından münhasıran bu bölgelerde üretilen yazılımlar için yapılacak her türlü mal ve hizmet alımları, söz konusu yazılımların vergiden istisna olup olmadığına bakılmaksızın KDV'ye tabi tutulacaktır.

KDV Kanununun 30/a maddesinde ise vergiye tabi olmayan veya vergiden istisna edilmiş bulunan malların teslimi ve hizmet ifası ile ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu mal ve hizmetlerin maliyetleri içinde yer alan KDV nin indirim konusu yapılamayacağı hükme bağlanmıştır.

Buna göre, Teknokent bölgesinde faaliyet gösteren bir firmadan aldığınız, yine Teknokent bölgesinde, kendi uygulamalarınız ile web servisleri ve API leri kullanarak bir alt modül entegre etmek suretiyle belediyelerin kullanımı için özelleştirdiğiniz arşivleme yazılım programı, söz konusu programın sistem yönetimi, veri yönetimi, iş uygulamaları, sektörel, internet,

mobil ve askeri komuta kontrol uygulamalarına yönelik genel anlamda yazılım programlarından olması kaydıyla KDV den istisna tutulacaktır.

Söz konusu istisna kapsamında bulunan bu teslim ve hizmetlerinize ilişkin her türlü mal ve hizmet alımınız ise genel hükümlere göre KDV ye tabi olup, bu işleme ilişkin olarak yüklenilen KDV tutarlarının Kanunun 30/a maddesi gereğince indirim ve iadesi mümkün değildir.

- ➔ Güncelleme dışında bir yazılımla ilgili olarak verilen bakım, destek (otomasyon) hizmetleri, işlevlerini yerine getirmek için yazılım kullanan ürün, aygıt, eşya vb donanımlar ile bu donanımlara ilişkin hizmetler, web sitesi aracılığıyla verilen reklam hizmetleri istisna kapsamında değildir.

Konuya ilişkin tayin edilen özelgede:

KDV istisnası teknoloji geliştirme bölgelerinde üretilen sistem yönetimi, veri yönetimi, iş uygulamaları, sektörel, internet, mobil ve askeri komuta kontrol uygulamalarına yönelik genel anlamda yazılım programlarının üretimine ilişkin olup, genel anlamda yazılım programlarının dışında kalan ve işlevlerini yerine getirmek için yazılım kullanan ürün, aygıt, eşya vb. donanımlar ile söz konusu kanun maddesinde belirtilen yazılım şeklindeki teslim ve hizmetler dışında kalan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisi istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Ayrıca, Teknokent binası içinde telefon ve internet yardımı ile satış sonrasında müşterilere çağrı destek hizmeti verilmesi karşılığında elde edilen kazancın katma değer vergisi istisnası kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır

açıklamalarına yer verilmiştir (Konya VDB'nin 17.12.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.42.16.02-KDV-2-1982-106 sayılı özelgesi).

- ➔ Ar-Ge çalışmaları kapsamında yer alan teslim ve hizmetler, bölgede faaliyet gösteren firmalara verilen danışmanlık hizmetleri istisna kapsamında yer almamakta olup genel oranda KDV'ye tabi olacaktır.

Konuya ilişkin verilen özelgede, konuyla ilgili olarak; “Teknoparkta faaliyette bulunan firmanızın üniversitelerin akademisyen kadroları ve konunun uzmanlarından aldığı danışmanlık ve proje hizmetleri genel oranda (%18) KDV'ye tabi olacaktır” açıklamasına yer verilmiştir (İstanbul VDB'nin 19.06.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.17.01-KDV.G.20-1935 sayılı özelgesi).

KDV Genel Uygulama Tebliğinde, “Geçici Maddelerde Yer Alan İstisnalar” kapsamında yer alan “Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Verilen Teslim ve Hizmetler” başlıklı bölümünde, konuya ilişkin aşağıdaki örneklere yer verilmiştir.

Örnek 1: *Teknoloji Geliştirme Bölgesinde faaliyette bulunan bir firmanın, bu bölgede ürettiği “hastane bilgi yönetim sistemleri yazılımı programı” satışı ile bu yazılıma yönelik güncelleme işi Kanunun geçici 20/1 inci maddesine göre KDV'den istisna olacaktır.*

Örnek 2: (A) Ltd. Şti.'nin Teknoloji Geliştirme Bölgesindeki faaliyetleri neticesinde ürettiği bir ürünün lisans, patent gibi gayrimaddi haklara isabet eden kısmı KDV'den istisnadır. Ancak, söz konusu ürünün seri üretime tabi tutulup pazarlanmasından elde edilen kazancın istisnadan yararlanması mümkün değildir. Ayrıca, Teknokent binası içinde telefon ve internet yardımı ile satış sonrasında müşterilere çağrı destek hizmeti verilmesi durumunda bu hizmetler KDV istisnası kapsamında değerlendirilmez.

Örnek 3: Teknoloji Geliştirme Bölgesinde yönetici şirket olarak faaliyette bulunacak olan (D) Bilim ve Teknoloji AŞ. tarafından yapılacak teslim ve hizmetler genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabi olacak, ancak, bu şirketin teknoloji geliştirme bölgesinde faaliyette bulunması durumunda bu faaliyetleri neticesinde üreteceği sistem yönetimi, veri yönetimi, iş uygulamaları, sektörel, internet, mobil ve askeri komuta kontrol uygulama yazılımı şeklindeki teslim ve hizmetlerinde Kanunun geçici 20/1 inci maddesi uyarınca KDV istisnası uygulanacaktır.

3.2.2.2.3. İstisnanın Mahiyeti

3065 sayılı Kanunun geçici 20 nci maddesindeki düzenlemeyle teknoloji geliştirme bölgelerindeki bazı teslim ve hizmetlere tanınmış olan KDV istisnası, kısmi istisna mahiyetindedir.

Bu bağlamda, bölgede faaliyet gösteren girişimcilerin, kısmi istisna tanınan işlemleriyle ilgili bünyesine giren KDV'yi, vergiye tabi işlemleri üzerinden alınan (hesaplanan) KDV'den indirim ve/veya iadesi söz konusu değildi. Bu sebeple birçok teknopark firması, ilgili vergi dairelerine başvuruda bulunmuş, KDVK'nın 18 inci maddesinde düzenlenen "istisnadan vazgeçme" hükmüne istinaden vergiye tabi tutulmalarını talep etmiştir. Böylece, istisnadan vazgeçen mükellefler, söz konusu teslim ve hizmetler için KDV maliyetine katlanmış olsalar da alışlarındaki KDV'yi indirim konusu yapabilmeleri mümkün hale gelmiştir (Özdemir, 2010: 97).

Kısmi istisna niteliğinde düzenlenmiş olan istisna uygulamasının olumsuzlukları nedeniyle teknopark firmalarının, KDV istisnasından yararlanmak istemedikleri / istisna uygulamasından vazgeçtikleri dikkate alınarak buna mukabil 01.01.2019 tarihinden itibaren uygulanmak üzere 7104 sayılı Kanunun 14 üncü maddesiyle 3065 sayılı Kanunun 30 uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde yapılan değişiklik ile yüklenilen KDV'nin indirim konusu yapılabilmesine imkan tanınmıştır (<http://www.modernymm.com/teknoparklarda-yazilim-ve-oyun-yazilimi-gelistiren-girisimciler-artik-daha-avantajli-2/>, 03.03.2019).

Yapılan düzenlemede; "bu kapsamda istisna edilen işlemler bakımından bu Kanunun 30 uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi hükmü uygulanmaz"

cümlesine yer verilmiş olup söz konusu istisna, KDVK'nın 30 uncu maddesi kapsamında çıkarılmıştır. Böylece 01.01.2019 tarihinden itibaren, söz konusu istisna kapsamında yapılan faaliyetlere ilişkin yüklenilen katma değer vergilerinin indirilebilmesi (kısmi istisnanın istisnası) mümkün kılınmıştır (Kuş, 2018, <http://www.muhasibetr.com/yazarlarimiz/ayhankus/012/>, 03.03.2019).

15.02.2019 tarih ve 30687 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 23 seri no'lu KDV Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğin 6 ncı maddesinde: "01.01.2019 tarihinden itibaren bu istisna kapsamında yapılan işlemlere ilişkin yüklenilen KDV indirilebilir, ancak indirim yoluyla giderilemeyen KDV iade edilmez" hükmüne yer verilmiş olup söz konusu istisna kapsamındaki işlemlerle ilgili yüklenilen KDV'nin sadece indirilebilmesine olanak sağlanmış, indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV'nin iade edilemeyeceği belirtilmiştir.

3.2.2.2.4. Bazı Teslim ve Hizmetlere Tanınan KDV İstisna Uygulamasında Süre

3065 sayılı Kanunun geçici 20 nci maddesinde belirtilen teslim ve hizmetlere tanınan KDV istisnası, 4691 sayılı TGBK'ya göre bölgede faaliyette bulunan girişimcilerin kazançlarının gelir veya kurumlar vergisinden istisna bulunduğu süreye paralel kılınmıştır (3065 sayılı Kanun geçici md. 20).

KDVK'nın geçici 20 nci maddesinin yürürlüğe girdiği tarihten itibaren geçerli olan KDV istisnası 31.12.2023 tarihinde hukuken sona erecektir.

3.2.2.3. Makine ve Teçhizat Alımlarında KDV İstisnası

21.03.2018 tarihli ve 7103 sayılı Vergi Kanunları İle Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile 3065 sayılı KDVK'ya eklenen geçici 39 uncu madde ile teknoloji geliştirme bölgeleri ile ihtisas teknoloji geliştirme bölgelerinde Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetlerinde bulunanlara, münhasıran bu faaliyetlerde kullanılmak üzere yapılan yeni makine ve teçhizat teslimleri 01.05.2018 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere 31.12.2019 tarihine kadar KDV istisnası tanınmıştı (Çaltekin, 2018, <http://www.sanayigazetesi.com.tr/sanayi/teknoparklarda-istisna-donemi-h17477.html>, 09.03.2019).

Düzenlemenin ilk halinde, 31.12.2019 tarihi ile sınırlandırılan yeni makine ve teçhizat alımlarına tanınan KDV istisnası, 29.03.2018 tarihli, 7104 sayılı Katma Değer Vergisi ve Bazı Kanunlar ile 178 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 4 üncü maddesiyle 3065 sayılı KDVK'nın 13 üncü maddesine eklenen (m) bendi ile birlikte süre kısıtlaması kaldırılarak sürekli hale getirildi.

Söz konusu madde uyarınca (3065 sayılı Kanun md. 13):

26.06.2001 tarihli ve 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu kapsamındaki teknoloji geliştirme bölgesi ile ihtisas teknoloji geliştirme bölgesinde, 28.02.2008 tarihli ve 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun kapsamındaki Ar-Ge ve tasarım merkezlerinde, 03.07.2014 tarihli ve 6550 sayılı Araştırma Altyapılarının Desteklenmesine Dair Kanun kapsamındaki araştırma laboratuvarlarında Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetlerinde bulunanlara, münhasıran bu faaliyetlerinde kullanılmak üzere yapılan yeni makine ve teçhizat teslimleri,

KDV'den istisna tutulacaktır.

Bölgedeki firmaların Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetlerinde kullanmak üzere alacakları makine ve teçhizatlar için katma değer vergisi maliyetine katlanmak zorunda kalmayacak olmaları, kaçırılmayacak fırsat olarak değerlendirilmektedir.

3.2.2.3.1. İstisnanın Kapsamı ve Şartları

7103 sayılı Kanunla getirilen KDV istisnası bölgede Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetlerinde bulunanların, münhasıran bu faaliyetlerinde kullanılmak üzere yapılan yeni makine ve teçhizat teslimlerini kapsamaktadır. İstisna, yeni makine ve teçhizat teslimlerine ihtiva edildiğinden dolayı makine ve teçhizatın kullanılmamış olması gerekir. Ayrıca, makine ve teçhizatın aksam, aksesuar ve parçalarının istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir (Kaplan, 2018: 55, <http://www.asmmmo.org.tr/Files/Videos/Files/Cilt1-20122018101009.pdf>, 17.03.2019).

Diğer taraftan “istisna kapsamında alınan makine ve teçhizatın, teslim tarihini takip eden takvim yılının başından itibaren üç yıl içinde Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetleri dışında kullanılması veya elden çıkarılması hallerinde,” istisna kapsamında değerlendirilen vergi alıcıdan, uygulanacak vergi ziyai cezası ve gecikme faizi ile birlikte tahsil edilecektir (7104 sayılı Kanun, md. 4).

Örneğin; Manisa Teknokente faaliyette bulunan, X Ar-Ge Tasarım Mühendislik AŞ. 2019 yılında Ar-Ge faaliyetlerinde kullanmak üzere 30.000 TL'ye makine almıştır. Bu demirbaş alımı için 5.400 TL katma değer vergisi maliyetine katlanmayacak olan firma, 31.12.2022 tarihinden önce bu makineyi elden çıkarması durumunda, zamanında alınmayan vergi (5.400) + vergi ziyai cezası (5.400 = ziyai uğratılan verginin bir katı) + gecikme faizi ile birlikte tahsil edilecektir.

3.2.2.3.2. İstisnanın Mahiyeti

3065 sayılı Kanunun İstisnalar kısmının 2 nci bölümünde “Araçlar, Petrol Aramaları ve Teşvik Belgeli Yatırımlarda İstisna” başlığını taşıyan 13 üncü maddenin (m) bendinde düzenlenen teknoloji geliştirme bölgelerinde Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetlerinde kullanılmak üzere alınan yeni makine ve teçhizat alımlarına tanınan KDV istisnası tam istisna mahiyetindedir.

Dolayısıyla “bu kapsamda yapılan teslimler nedeniyle yüklenen vergiler, vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan vergiden indirilecek, indirim yoluyla telafi edilemeyen vergiler ise mükellefin talebi üzerine iade edilecektir” (Karaçetin, 2018, <https://www.pwc.com.tr/tr/hizmetlerimiz/vergi/ar-ge/bultenler/5746-sayili-ar-ge-kanunu-ve-4691-sayili-teknokent-kanunu-kapsaminda-ar-ge-tasarim-faaliyetlerinde-bulunan-sirketleri-igilendiren-gelismeler.html>, 31.03.2019).

3.2.2.3.3. İstisna Uygulamasında Süre

Çalışmamızın “3.2.2.3.” bölümünde de belirtildiği üzere 7103 sayılı Kanun ile 3065 sayılı Kanunun geçici 39 uncu maddesine eklenen yeni makine ve teçhizat alımlarındaki KDV istisnası 01.05.2018 ila 31.12.2019 tarih aralığıyla sınırlandırılmış olan süre, 7104 sayılı Kanun ile 3065 sayılı Kanunun 13 üncü maddesine eklenerek sürekli hale getirilmiştir. Bu durumda söz konusu istisna uygulamasında, süre sınırı söz konusu değildir.

3.2.3. Makine ve Teçhizat Alımlarında Amortisman Teşviki

26.01.2001 tarihli ve 4691 sayılı TGBK kapsamında, teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyette bulunan mükellefler tarafından münhasıran Ar-Ge, yenilik ve

tasarım faaliyetlerinde kullanılmak üzere iktisap edilen yeni makine ve teçhizat için uygulanacak sürenin yarısı kadar zamanda ayrılmasına imkan tanınmıştır. Böylece firmaların alacağı makine ve teçhizatın amortisman süreleri yarıya indirilerek (belirlenen faydalı ömür sürelerinin yarısı dikkate alınarak), normal veya hızlandırılmış amortisman uygulaması (azalan bakiyeler usulü) yoluyla amortisman hesaplanabilecektir (Akarca ve Şafak, 2018, <https://www.dunya.com/kose-yazisi/tesvik-araci-olarak-amortisman/413982>, 25.07.2019).

Yeni makine ve teçhizat için uygulanacak amortisman oran ve süreleri, Hazine ve Maliye Bakanlığınca Vergi Usul Kanunu'nun 315 inci maddesine göre tespit ve ilan edilen faydalı ömür sürelerinin yarısı dikkate alınarak hesaplanabilecek. Örneğin, iktisap edilen makinenin tespit edilen faydalı ömrü 10 yıl ve amortisman oranı %10 ise faydalı ömrünün yarısı dikkate alınarak normal amortisman uygulamasında amortisman oranı %20; hızlandırılmış amortisman uygulamasında amortisman oranı %40 olarak hesaplanacaktır.

Faydalı ömür süresinin küsuratlı çıkması halinde bu rakam bir üst sayıya iblağ edilerek amortisman oran ve süreleri hesaplanacaktır (213 sayılı Kanun, geçici md. 30). Örneğin, iktisap edilen makinenin belirlenen faydalı ömrü 5 yıl ve amortisman oranı %20 ise faydalı ömrü 3 yıl alınarak normal amortisman uygulamasında amortisman oranı %33,33; azalan bakiyeler usulünde ise amortisman oranı %50* olarak dikkate alınacaktır. Böylece firma yatırım maliyetini kısa bir sürede itfa edebilecektir.

3.2.4. İthal Edilen Eşyaya İlişkin Gümrük Vergisi ve Fon ile Damga Vergisi ve Harç İstisnası

TGBUY'nin muafiyet, indirim ve istisnaları havi olan 35 inci maddesinin i fıkrasında (TGBUY, md. 35):

Bölgelerde Kanun kapsamında yürütülen yazılım, Ar-Ge, yenilik ve tasarım projeleri ile ilgili araştırmalarda kullanılmak üzere ithal edilen eşya, gümrük vergisi ve her türlü fondan, bu kapsamda düzenlenen kağıtlar ve yapılan işlemler damga vergisi ve harçtan istisnadır.

- 1) *Bu istisna kapsamında ithal edilen eşya; Ar-Ge, yenilik ve tasarım projeleri ile ilgili araştırmalarda kullanılmak üzere Genel Müdürlükçe uygulanarak Tek*

* Hızlandırılmış amortisman uygulamasında uygulanacak amortisman oranı, 213 sayılı Kanun'un mükerrer 315 inci maddesi uyarınca %50'den fazla olamayacağı için amortisman oranının %50 olarak uygulanması gerekmektedir.

Pencere Sistemi aracılığıyla Gümrük ve Ticaret Bakanlığına gönderilecek izinde belirtilen eşyadan oluşur.

- 2) *Bu istisnadan yararlanacak işletmeler Genel Müdürlükçe belirlenen başvuru formu ve eklerine göre taleplerini Bölge yönetici şirketine bildirir. Bölge yönetici şirketi Yönetmeliğin 14 üncü maddesi kapsamında projeye uygunluğu açısından ithal eşya talebinin uygun olup olmadığını değerlendirir. Bölge yönetici şirketi bu kapsamda ithalini uygun gördüğü eşyaya ilişkin bilgileri de içeren başvuruyu Gümrük ve Ticaret Bakanlığı Tek Pencere Sistemi üzerinden Genel Müdürlüğe iletir.*
- 3) *Genel Müdürlük başvuruyu değerlendirir, uygun bulması halinde söz konusu başvuruyu onaylayarak gümrük işlemlerinde kullanılmak üzere Tek Pencere Sistemi üzerinden Gümrük ve Ticaret Bakanlığına bildirir*

düzenlemesine yer verilmiş olup Mart/2016 yapılan Kanun değişikliği ile kanun koyucu tarafından bölgedeki işletmelerin Ar-Ge, yenilik, ve tasarım projeleri ile ilgili araştırmalarında kullanmak üzere ithal ettikleri eşyaya ilişkin gümrük ve damga vergisi ile fon ve harç istisnası tanınmıştır.

Bununla birlikte, gümrük işlemlerinin basit ve hızlı bir şekilde uygulanmasını sağlayan Tek Pencere Sisteminin (Single Window System) bölgede yer alan işletmeler için de tatbik edilmesine imkan tanınarak gümrük işlemleri hızlandırılmış ve basitleştirilmiştir (Ar-Ge Reform Paketi ve İkincil Mevzuat, 2016: 11-13). Böylece, gümrük işlemlerinden kaynaklanan zaman kaybı önlenmiş olacaktır.

3.2.5. İç ve Dış Kaynaklı Destekler

Bölgede faaliyet gösteren firmalara gerçek ve tüzel kişiler, kamu kurum ve kuruluşları ile yabancı kuruluşlar tarafından ilgili mevzuatların izin verdiği ölçüde destek sağlanabilmektedir (TGBUY, md. 26/9).

3.2.5.1. Sermaye Desteği

6676 sayılı Kanununun 15 inci maddesiyle 4691 sayılı Kanuna geçici 4 üncü madde eklenmiştir.

Hükme göre; 31.12.2023 tarihi ile sınırlı olmak üzere, teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyet gösteren firmalara Bakanlığın uygun gördüğü alanlarda gerçekleştirecek oldukları projelerin finansmanı için gelir ve/veya kurumlar vergisi mükelleflerince, işletmenin kuruluşunda veya sonrasında ortak olma ve sermaye koyma yoluyla sermaye desteği sağlanabilir. Gelir/kurumlar vergisi mükelleflerince sağlanan bu destek, beyan edilen gelirin veya kurum kazancının %10'unu ve öz

sermayenin %20 sini aşmamak kaydıyla ticari kazancın ve/veya kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılır. Ancak indirime esas tutar, yıllık 500.000 TL'yi aşamaz. Cumhurbaşkanı oranları ve parasal sınırı, yarısına kadar indirebilir veya dört katına kadar artırabilir (4691 sayılı Kanun geçici md. 4).

3.2.5.2. Temel Bilimler Desteği

Bünyesinde temel bilimler alanlarından mezun Ar-Ge personeli istihdam eden firmaların (çalışmamızın 3.1.5.2.1. kısmındaki şartların yerine getirilmesi kaydıyla), bu personele ödeyeceği aylık ücretin o yıl için belirlenen asgari ücretin aylık brüt tutarına tekabül eden kısmı 2 yıl süreyle Sanayi ve Teknoloji Bakanlığının bütçesine konulacak ödenekten karşılanacaktır (4691 sayılı Kanun, md. 8).

3.2.5.3. Sigorta Primi İşveren Hissesi Desteği (½)

Teknoloji geliştirme bölgelerini cazip kılmak için girişimcilere sağlanan bir diğer avantaj da sigorta primi işveren hissesi desteğidir. Sigorta primi işveren hissesi desteği, 5746 sayılı Kanunla getirilen bir düzenlemedir. Düzenlemeye göre, bölgede ücreti gelir vergisinden istisna edilen personelin (Ar-Ge, tasarım ve destek personeli), bu istisna süresine bağlı olarak sigorta primi işveren payının yarısı, Hazine ve Maliye Bakanlığı bütçesine konulan ödenekten karşılanacaktır (5746 sayılı Kanun, md. 3/3). Böylece işveren maliyeti düşürülerek firma üzerindeki istihdam yükü azalacaktır.

Destek personeli ücretinin destek unsurundan yararlandırılmasına ilişkin kanun koyucu tarafından sınırlandırma getirilmiştir. İlgili madde uyarınca toplam Ar-Ge ve tasarım personelinin %10'u kadar destek personelinin ücretine ilişkin hesaplanan sigorta primi, bu destek kapsamında değerlendirilerek %50'si devlet tarafından karşılanır. Küsuralı sayılar bir üst tamsayıya tamamlanır (Ar-Ge ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesine İlişkin Uygulama ve Denetim Yönetmeliği, md. 11/2).

3.3. TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİNDE PERSONEL ÜCRETLERİNE YÖNELİK TEŞVİKLER

3.3.1. Gelir ve Damga Vergisi İstisnası

Teknoloji geliştirme bölgelerinde yönetici şirketler ile gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine (münhasıran yazılım, tasarım ve Ar-Ge ile ilgili faaliyette bulunanlar) tanınan avantajların yanında, bölgede çalışanların ücretlerine ilişkin belirli koşullar çerçevesinde gelir vergisi istisnası uygulanmaktadır (Özdemir, 2010: 80).

3.3.1.1. İstisnanın Kapsamı

TGBK'nın, geçici 2 nci maddesine göre; bölgede çalışan Ar-Ge, tasarım ve destek personelinin bu görevleriyle ilgili ücretleri 31.12.2023 tarihine kadar istisna kapsamına alınmış olup her türlü vergiden istisna edilmiştir. Buna göre, bu kanun kapsamında elde edilen ücretlerden, kanunda belirtilen süreye kadar gelir ve damga vergisi kesintisi yapılmayacaktır (Akan ve Dursun, 2018: 47).

İstisna kapsamındaki ücretlere, gelir vergisi tevkifatı yapılmadığı için asgari geçim indirimi (AGİ) uygulanmayacaktır. Teknoloji geliştirme bölgesinde faaliyet gösteren işyerlerinde çalışan ve ücretleri gelir vergisinden istisna olan hizmet erbabının asgari geçim indirimi uygulanıp uygulanmayacağı hakkında verilen özelge şöyledir:

Gelir vergisinden istisna olan ücretler üzerinden vergi hesaplanmayacağından, asgari geçim indiriminin de uygulanması mümkün değildir. Ancak bölge dışındaki çalışmalara ilişkin olup istisna kapsamı dışında kalan ve gerçek usulde vergilendirilen ücretler için 265 Seri Numaralı Gelir Vergisi Genel Tebliğinde açıklanan esaslar dahilinde asgari geçim indiriminden faydalanılması mümkün bulunmaktadır (Kayseri Vergi Dairesi Başkanlığının 13.07.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.38.15.01-GV-20-486-64 sayılı özelgesi).

Bu bağlamda, istisna kapsamına alınmayan ücretlere ilişkin yani vergiye tabi ücretin bulunması durumunda personele ödenen ücretler üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılarak AGİ hesaplanacak ve bu tutar hesaplanan gelir vergisinden düşülecektir.

3.3.1.1.1. TGB Dışındaki Personel Ücreti ile TGB'ndeki Personel Ücretinin (Teşvikli Maliyet) Karşılaştırılmasına İlişkin Örnek

Örnek: Manisa Teknokentte faaliyette bulunan X Teknoloji AŞ. 2019/Ocak ayında tam zamanlı olarak Ar-Ge personeline aylık 5.500,00 TL net ücret ödeyecektir (5.500,00 TL brüt ücrete iblağ edildiğinde, ulaşılan tutar 7.693,27 TL'dir).

Teknoloji geliştirme bölgesindeki istisnaya konu ücret ile teknoloji geliştirme bölgesi dışındaki personel ücret maliyeti aşağıdaki gibidir:

TGB Dışında/ Normal Maliyet			TGB'nde/ Teşvikli Maliyet		
(a)	Brüt Ücret	7.693,27	(a)	Brüt Ücret	7.693,27
(b)	SGK İşçi Primi (a x %14)	1.077,06	(b)	SGK İşçi Primi (a x %14)	1.077,06
(c)	İşsizlik Sigortası İşçi Primi (a x %1)	76,93	(c)	İşsizlik Sigortası İşçi Primi (a x %1)	76,93
(d)	Gelir Vergisi Matrahı [a-(b+c)]	6.539,28	(d)	Gelir Vergisi Matrahı [a-(b+c)]	6.539,28
(e)	Gelir Vergisi Stopajı (d x %15)	980,89	(e)	Gelir Vergisi Stopajı (d x %15)	980,89
(f)	Damga Vergisi (a x %7,59)	58,39	(f)	Damga Vergisi (a x %7,59)	58,39
(g)	Kesintiler Toplamı (b+c+e+f)	2.193,27	(g)	Kesintiler Toplamı (b+c+e+f)	2.193,27
(h)	Net Ücret (a - g)	5.500,00	(h)	Net Ücret (a - g)	5.500,00
(i)	AGİ *	191,88	(i)	AGİ	-
(j)	Net Ödeme (h + i)	5.691,88	(j)	Net Ödeme	5.500,00
(k)	İşveren SGK Primi (a x %20.5)	1.577,12	(k)	İşveren SGK Primi (a x %20.5)	1.577,12
(l)	%5 SGK İndirimi (a x %5)	384,66	(l)	%5 SGK İndirimi (a x %5)	384,66
(m)	Ödenecek SGK İşveren Payı (k - l)	1.192,46	(m)	Ödenecek SGK İşveren Payı [(k - l)/2] → (SGK Desteği ½)	596,23
(n)	İşveren İşsizlik Payı (a x %2)	153,87	(n)	İşveren İşsizlik Payı (a x %2)	153,87
(o)	Toplam Maliyet (a + m + n)	9.039,60	(o)	Devlete Beyan Edilecek Gelir Vergisi	-
			(p)	Devlete Beyan Edilecek Damga Vergisi	-
			(r)	Toplam Maliyet [(a + m + n) - (d + e)]	7.404,09

Teknoloji geliştirme bölgesi dışında net 5.500,00 TL personel ücretinin işverene maliyeti 9.039,60 TL olurken aynı ücret teknoloji geliştirme bölgesinde; gelir vergisi stopaj istisnası ile ücret bordrosunda damga vergisi istisnası ve sigorta primi işveren hissesine ilişkin teşvikler sonucu personelin işverene maliyeti 7.404,09 TL'ye düşecek, 1.635,51 TL firmada kalacaktır. Firmaların en büyük gider kalemlerinden olan personel ücretlerine ilişkin vergisel teşvikler ve destek tutarları teknoloji geliştirme bölgelerinin cazipliğini daha da artırmaktadır.

* Vergiye tabi ücret (beyan edilecek gelir vergisi) olduğu için AGİ hesaplanmıştır. 2019 yılı için AGİ 191,88 (bekar).

Teknoloji geliştirme bölgelerinde iş sözleşmelerinin bir kısmı net ücret üzerinden düzenlenirken brüt ücret üzerinden de yapılabilmektedir. Net ücret üzerinden yapılan sözleşmelerde vergisel teşviklerden firma; brüt ücret üzerinden yapılan sözleşmelerde ise ücretlinin kendisi yararlanacaktır.

Bazı durumlarda, istisnadan yararlanan personel diğer faaliyetlerde de (istisna dışı/pazarlama, danışmanlık faaliyetleri vb.) görevlendirilebilmektedir. Bu durumda ücretlinin sadece istisna kapsamındaki faaliyetlerinde geçirdiği sürelerle ilişkin gelir vergisi ve damga vergisi istisnasından yararlanılacaktır. Benzer şekilde sigorta primi işveren hissesi desteğinde de istisna kapsamındaki faaliyetlerinde çalıştığı süreye ilişkin elde ettiği ücret dikkate alınarak sigorta primi işveren hissesi destek tutarı hesaplanacaktır.

Örnek: Manisa Teknokentte faaliyette bulunan X Ar-Ge Yazılım AŞ. Ar-Ge personeli ile aylık net 3.000,00 TL üzerinden anlaşmıştır. Personel 2019/Ocak ayı içerisinde mesaisinin 2/3'ünü Ar-Ge faaliyetleri kapsamında; 1/3'ünü ise pazarlama faaliyetlerinde harcamıştır. Buna göre Ar-Ge ile birlikte pazarlama faaliyetlerinde de çalışan personelin ücret maliyeti aşağıdaki gibi olacaktır.

(a)	Toplam Çalışma Günü	30 gün
(b)	Ar-Ge Faaliyetleri Kapsamında Çalışma Günü	20 gün
(c)	Pazarlama Faaliyetleri Kapsamında Çalışma Günü	10 gün
(d)	Brüt Ücret	4.196,33
(e)	SGK İşçi Primi (d x % 14)	587,49
(f)	İşsizlik Sigortası İşçi Primi (d x % 1)	41,96
(g)	Gelir Vergisi Matrahı [d-(e+f)]	3.566,88
(h)	Gelir Vergisi Stopajı (g x % 15)	535,03
(i)	Damga Vergisi (d x %7,59)	31,85
(j)	Kesintiler Toplamı (e+f+h+i)	1.196,33
(k)	Net Ücret (d – j)	3.000,00
(l)	AGİ*	191,88
(m)	Personele Yapılan Ödeme (k + l)	3.191,88
(n)	Ödenecek Gelir Vergisi [(h/a) x c]	178,34
(o)	Ödenecek Damga Vergisi [(i/a) x c]	10,62
(p)	İstisna Kapsamı Dışında Ücrete İlişkin SGK Matrahı [(d/a) x c]	1398,78
(r)	İstisna Kapsamındaki Ücrete İlişkin SGK Matrahı [(d/a) x b]	2.797,55
(s)	%5 SGK İndirimi, 5510 sayılı Kanun (d x %5)	209,82
(t)	Sigorta Primi İşveren Hissesi Desteği, 5746 sayılı Kanun (r x %7,75)	216,81

* İstisna kapsamı dışındaki ücretler için beyan edilecek gelir vergisi olduğundan AGİ hesaplanmıştır.

(u)	Gelir Vergisi İstisna Tutarı (h – n)	356,69
(v)	Damga Vergisi İstisna Tutarı (1 – o)	21,23

3.3.1.2. İstisna Kapsamına Giren Personel

İstisna uygulamasından yararlanabilmek için personelin bölgede çalışan tasarım, Ar-Ge ve destek personeli olması şartı aranmaktadır. Bunlar dışında kalan personelin ücret istisnasından yararlanması mümkün değildir. Bu aşamada Ar-Ge, tasarım ve destek personeli kavramlarının yeniden açıklanması gerekmektedir. Bu kavramlar TGBUY'nin 3 üncü maddesinde aşağıdaki gibi tanımlanmıştır:

Ar-Ge Personeli: Ar-Ge faaliyetlerinde doğrudan görevli araştırmacı, yazılımcı ve teknisyenleri,

- **Araştırmacı:** Ar-Ge faaliyetleri ile yenilik tanımı kapsamındaki projelerde, yeni bilgi, ürün, süreç, yöntem ve sistemlerin tasarım veya oluşturulması ve ilgili projelerin yönetilmesi süreçlerinde yer alan en az lisans mezunu uzmanları,
- **Yazılımcı:** Yazılım olarak tanımlanan süreçte çalışıp program geliştiren, üreten, alanında yeterli deneyime ve eğitime sahip nitelikli personeli,
- **Teknisyen:** Meslek lisesi veya meslek yüksekokullarının tasarım, teknik, fen veya sağlık bölümlerinden mezun, teknik bilgi ve deneyim sahibi kişileri,

Tasarım Personeli: Tasarım faaliyetlerinde doğrudan görevli tasarımcı ve teknisyenleri

- **Tasarımcı:** Tasarım faaliyetleri kapsamındaki projelerin gerçekleştirilmesi ve ilgili projelerin yönetilmesi süreçlerinde yer alan, üniversitelerin; mühendislik, mimarlık veya tasarım ile ilgili bölümlerinden mezun en az lisans derecesine sahip ile tasarım alanlarından herhangi birinde en az lisansüstü eğitim derecesine sahip diğer kişileri,

Destek Personeli: Ar-Ge veya tasarım faaliyetlerine katılan ve bu faaliyetlerle doğrudan ilişkili yönetici, teknik eleman, laborant, sekreter, işçi ve benzeri personeli,

ifade eder.

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığınca 16.02.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 5-572 sayılı özelgeye göre insan kaynakları, muhasebe ve finans departmanlarında çalışanlar da destek personeli kapsamında istisnadan yararlanır.

Ancak, destek personelinin istisna uygulamasına ilişkin olarak kanun koyucu tarafından bir sınırlandırma getirilmiştir. Şöyle ki; gelir vergisi istisnası ile SGK işveren hissesine ilişkin teşviklerden faydalanabilecek olan destek personeli sayısı, toplam Ar-Ge ve tasarım personeli sayısının %10'u ile sınırlandırılmıştır. İstisnadan yararlanacak destek personeli sayısı belirtilen sınırı aşamaz. Destek personeli sayısı hesabında küsuratlı sayılar bir üst tamsayıya tamamlanır. Destek personeli sayısının toplam Ar-Ge ve tasarım personeli sayısının %10'unu aşması halinde brüt ücreti en

az olan destek personelinin ücretinden başlanarak her türlü vergi istisnası uygulanmaktadır. Brüt ücretlerin aynı olması halinde istisnadan yararlanacak olan destek personelini çalıştığı firma belirler (TGBUY, md. 35).

Örneğin; Manisa Teknokente faaliyette bulunan X TEKNOLOJİ AŞ.'nin projelerinde 17 Ar-Ge personeli, 7 tasarımcı, 3 yönetici, 1 sekreter ve 10 işçi çalışmaktadır.

İstisna hükmüne göre Ar-Ge ve tasarım personelinin (17+7) ücretleri istisna kapsamında değerlendirilecek, gelir ve damga vergisi kesintisi yapılmayacaktır.

İstisnadan yararlanacak destek personeli sayısı ise Ar-Ge ve tasarım personeli sayısının %10'u ile sınırlandırıldığı için; $17 + 7 = 24$

$$24 \times 0.10 = 2,4$$

Küsuratlı sayılar bir üst tamsayıya iblağ edileceği için 14 destek personelinin (3 yönetici, 1 sekreter, 10 işçi) 3 destek personelinin ücreti, istisna kapsamında değerlendirilebilecektir. Bu 3 kişinin belirlenmesinde, maaşı en düşük olan 3 kişi seçilerek vergi istisnasından yararlandırılacaktır.

Ücret istisnası ile ilgili önem arz eden diğer konu ise teknokente şirket ortaklarının ve/veya yönetim kurulu üyelerinin gelir vergisi istisnası karşısındaki durumudur. Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından verilen özalgede, Ar-Ge faaliyetlerine fiilen katılan şirket ortağı ve/veya yönetim kurulu üyelerine çalışmaları neticesinde ödenecek ücretlere diğer şartların sağlanmasıyla birlikte istisna hükümlerinin uygulanmasının mümkün olduğunu belirtmiştir (İstanbul VDB'nin 03.11.2011 tarih ve B.07.GİB.4.34.16.01-KVK 10-1971 sayılı özalgesi).

Ancak yukarıdaki durum sadece sermaye şirketi ortakları için geçerli olup şahıs şirketinin ortaklarına yapılan ödemelerde, teşvik hükümlerinden yararlanma imkanı bulunmamaktadır. 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 41 inci maddesinin 2 nci fıkrasına göre, teşebbüs sahibinin kendisine, eşine ve küçük çocuklarına işletmeden ödenen aylıklar, ücretler, ikramiyeler, komisyonlar ve tazminatlar gider kabul edilmeyen ödemeler olduğu için vergi matrahının tespitinde kazançtan indirilmesi mümkün değildir. Bu bağlamda, işletme sahibine yapılan ücret ve ücret benzeri ödemeler için 4691 sayılı Kanunda tanımlanmış gelir vergisi istisnasından yararlanılamaz (Arslan, 2016: 325).

3.3.1.3. İstisna Kapsamı Dışında Kalan Personel

Teknoloji geliştirme bölgelerinde Ar-Ge, tasarım ve destek personeli dışında kalan çalışanların ücretlerine ilişkin istisna hükmüne yer verilmediği için belirtilen personel dışındaki çalışanların ücretleri istisnaya konu edilemez.

Şöyle ki; yönetici şirketteki personeller Ar-Ge faaliyetinde veya teknik personel olarak çalışsa bile ücretleri gelir vergisi istisnası dışında tutulmaktadır. (Arslan, 2016: 323). Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından verilen özgelgenin konuyla ilgili kısmı şöyledir (İzmir VDB'nin 12.10.2015 tarih ve 66813766-155[1-2015/13]-478 sayılı özelgesi):

Gelir Vergisi Kanunu Yönünden

Şirketinizin ... Üniversitesi TGB'de yönetici şirket olarak faaliyet gösterdiği anlaşılmakta olup, yönetici şirketin bölgenin yönetimi ve işletilmesi ile ilgili olarak çalışan personeli, 4691 sayılı Kanunun 3. maddesinin birinci fıkrasının (m) bendinde yer alan "Ar-Ge Personeli" tanımı ile (p) bendinde yer alan "Destek Personeli" tanımı kapsamında değerlendirilemeyeceğinden, söz konusu personele ait ücretlerin gelir vergisinden istisna edilmesi mümkün değildir.

Damga Vergisi Kanunu Yönünden

Yönetici şirkete 4691 sayılı Kanunun uygulanmasına dair işlemler yönünden muafiyet tanındığı hususu dikkate alındığında, bu kapsamda değerlendirilmesi mümkün bulunmayan vergi dairelerine verilecek beyannamelerinin damga vergisine tabi tutulması, yönetici şirketin bölgenin yönetimi ve işletilmesi ile ilgili olarak çalışan personeli, 4691 sayılı Kanunun 3. maddesinin birinci fıkrasının (m) bendinde yer alan "Ar-Ge Personeli" tanımı ile (p) bendinde yer alan "Destek Personeli" tanımı kapsamında değerlendirilemeyeceğinden, bu ödemelere ilişkin olarak düzenlenen kağıtlardan 488 sayılı Kanunun IV/1-b fıkrası uyarınca damga vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

Yine, yönetici şirket çalışanların gelir vergisi istisna uygulaması karşısında durumu sorulduğunda GİB, görüşünü yineleyerek: Yönetici şirket bünyesinde çalışan personelin ücretlerinin, gelir vergisinden istisna edilmesinin mümkün olmadığını belirtmiştir (İstanbul VDB'nin 29.01.2018 tarih ve 62030549-125[10-2015/51]-93748 sayılı özelgesi).

Diğer taraftan, 4691 sayılı Kanun çerçevesinde uygulanan istisna, sadece ücret gelirlerine tanındığı için kendi nam ve hesabına çalışan serbest meslek erbabı (mühendis, avukat, mali müşavir, doktor vs.) verdikleri hizmetler neticesindeki kazançlarını istisna kapsamında değerlendiremez (Arslan, 2016: 326).

Çalışmanın 3.3.1.2. bölümünde bahsedildiği üzere şahıs şirketinin ortaklarına yapılan ücret ve ücret benzeri ödemelerde 4691 sayılı Kanun'da tanınmış gelir vergisi istisna kapsamına dahil edilemez.

3.3.1.4. İstisnadan Yararlanan Personelin Bölge Dışında Geçirdiği Süreler Karşısındaki Durum

4691 sayılı Kanun'un ilk halinde bölge dışında geçen sürelerle ilişkin ücretlerin, vergiden istisna edilebilmesine ilişkin herhangi bir hükme yer verilmemiştir.

Personelin bölgedeki proje nedeniyle bölge dışında da çalışıyor olması halinde, sadece bölgedeki süreye isabet eden ücret istisna kapsamında dahil edilerek vergiden istisna ediliyor, bölge dışında çalışılan süreye ilişkin kazanılan ücret üzerinden gelir vergisi hesaplanıyordu (Hersek, 2007: 52).

Ancak, 6170 sayılı Kanun ile 12.03.2011 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere Ar-Ge personelinin, bölgede yürüttüğü işlerle ilgili olarak bölge dışında geçen sürelerle isabet eden ücretler için de yönetici şirketin onayı ile istisnadan yararlanma mümkün kılınmıştır (Savcı ve Özdemir, 2015: 25). Buna göre, bölgede yer alan işletmelerde çalışan Ar-Ge personeli, yazılım ve/veya Ar-Ge projesi kapsamında, yönetici şirketin onayıyla bölge dışındaki çalışmalarını neticesinde elde ettikleri ücretlerinin, üniversite bünyesinde kadrolu olan öğretim elemanları için %50'si; diğer Ar-Ge personeli için %25'i gelir vergisinden müstesna bırakılmıştı (TGBUY 2014, md. 37).

Eski TGBUY'da bölge dışında geçirilen sürelerle ilişkin %25 (öğretim elemanları için %50) oranında uygulanan ücret istisnası, Eylül/2016'dan itibaren uygulanmak üzere Bakanlar Kurulu Kararı ile %100 oranına çıkartılmıştır. Bakanlar Kurulu Kararına (BKK) göre (BKK, 2016/9091):

- 4691 sayılı TGBK kapsamında kurulan teknoloji geliştirme bölgelerinde yer alan işletmelerde çalışan Ar-Ge ve tasarım personelinin bu bölgelerde yürüttüğü projelerle doğrudan ilgili olmak şartıyla,*
- Laboratuvar, analiz, test ve deney çalışmaları,*
 - Diğer Ar-Ge veya tasarım merkezlerinde yapılan çalışmalar,*
 - Saha araştırması,*
 - Prototip geliştirmeye yönelik faaliyetler,*
 - Projelerde görev alan personel ile sınırlı olmak kaydıyla bilimsel içerikli etkinlik faaliyetlerinin bölge dışında yürütülmesinin zorunlu olduğu durumlarda, ilgili bölge yönetici şirketinin onayının alınması ve Sanayi ve*

Teknoloji Bakanlığının bilgilendirilmesi kaydıyla, bölge dışındaki bu faaliyetlere ilişkin ücretlerin yüzde yüzü gelir vergisi stopajı teşviki kapsamında değerlendirilir.

TGBUY'da (TGBUY 2016, md. 37):

- 1) Girişimcinin yürüttüğü yazılım, Ar-Ge veya tasarım projesinin bir kısmının bölge dışında yürütülmesinin zorunlu olduğu hallerde, girişimci şirket, yazılım, Ar-Ge veya tasarım projesinin Bölge dışında geçirilmesi gereken kısımlarına ilişkin gerekçeli teklifi ile çalışanların projeler itibarıyla sayıları ve nitelikleri, bu personelin projelerde görev aldığı süreler, ücretlerine ilişkin bilgiyi yönetici şirkete sunar.
- 2) Girişimci tarafından sunulan gerekçeli teklif yönetici şirket tarafından incelenir ve söz konusu yazılım, Ar-Ge veya tasarım projesinin bir kısmının bölge içinde yürütülemeyeceğinin (bölge dışında yapılmasının zorunlu olduğunun) tespit edilmesi ile bölge dışında yürütülen yazılım, tasarım veya Ar-Ge faaliyetlerinin bölgede yürütülen aynı yazılım, tasarım veya Ar-Ge projesi kapsamında olduğunun tespit edilmesi şartıyla, gerekçeli teklif yönetici şirket tarafından onaylanır.
- 3) Bölgede çalışan Ar-Ge veya tasarım personelinin, yürüttüğü yazılım, tasarım veya Ar-Ge projesi ile ilgili bölge dışında geçirdiği süreye ilişkin yazılım veya Ar-Ge çalışması yapılan kurum veya kuruluştan aldığı belge yönetici şirkete sunulur,

hükümlerine yer verilerek bölge dışında geçirilmesi gereken sürelerle ilişkin istisnanın uygulanabilmesi belirtilen şartlara bağlanmıştır. Bu şartların gerçekleşmesi halinde bölge dışında geçirilen sürelerle isabet eden ücretin tamamı, gelir vergisi stopaj teşviki kapsamında değerlendirilebilmektedir.

Benzer şekilde; 2016/9091 sayılı BKK ile birlikte bölgede faaliyet gösteren işletmelerde, en az bir yıl çalışmış olan Ar-Ge ve tasarım personelinin lisansüstü eğitim amacıyla

- Yüksek lisans yapanlar için → bir buçuk yıl,
- Doktora yapanlar için → iki yıl

ile sınırlı, bölge dışında geçirdiği sürelerle (aylık ders saati kadar) ilişkin ücretlerin, yüzde yüzü gelir vergisi stopajı teşviki kapsamına dahil edilmiş olup çalıştığı bölgenin yönetici şirketinden onay alınması ve ilgili bakanlığa bildirilmesi zorunlu kılınmıştır (2016/9091 sayılı BKK, md. 4). “Yönetici şirketin onayı ile bölge dışında geçirilen sürenin onay kapsamında olmadığı tespit edilmesi halinde, ziyai uğratılan vergi ve buna ilişkin cezalardan ilgili işletme sorumludur” (TGBUY 2016, md. 35).

Yine, lisansüstü eğitimde alınan derslerle ilgili yapılacak araştırmalarda istisna kapsamında değerlendirilebilir. Ancak, belirtilen süre sınırında kayıt dondurma kapsamında geçen süreler dikkate alınmaz.

Örnek 1: Manisa Teknokent'te faaliyet gösteren X Teknoloji AŞ.'de 3 yıl önce çalışmaya başlayan Ar-Ge personeli Seher Uslu, Manisa Celal Bayar Üniversitesi (MCBÜ) Fen Bilimleri Enstitüsünde yüksek lisansa başlamıştır. Enstitünün belirlediği aylık ders saati 48 saattir.

Seher Uslu'nun aylık olarak belirtilen ders saati (48 saat), personele uygulanacak istisnaya dahil edilecek ve $[48 / 8(\text{günlük çalışma saati})]$ 6 günlük süre, istisna kapsamında değerlendirilecektir.

Örnek 2: Manisa Teknokent'te şubesi bulunan Y AŞ.'de 1 yıldan uzun süredir görev alan muhasebe elemanı Selcan Altıntaş, MCBÜ Sosyal Bilimler Enstitüsü Muhasebe Finans bölümünde doktora başlamıştır. Enstitünün belirlediği aylık ders saati 40 saattir.

Selcan Altıntaş'ın lisansüstü eğitim için dışarıda geçirmesi gereken sürelerin istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir. Verilen örnek dikkatli incelendiğinde, personelin Ar-Ge veya tasarım personeli olmadığı anlaşılmış olup 2016/9091 BKK'da destek personelinin istisna karşısındaki durumuyla ilgili herhangi bir hüküm olmadığı için personelin lisansüstü eğitim amacıyla bölge dışında geçirdiği süreler istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir. Ya da bölgede yürütülen projelerle doğrudan ilişkili laboratuvar çalışmasının bölge dışında yürütülmesinin zorunlu olduğu durumda, dışarıda çalışacak olan laborantın da ücreti istisna kapsamında değerlendirilemeyecektir.

Özetle, teknoloji geliştirme bölgesinde istihdam edilen Ar-Ge, tasarım ve destek (Ar-Ge ve tasarım personeli toplamının %10'u ile sınırlı) personeline tanınan, gelir vergisi istisnası bölge dışına çıkıldığında, sadece Ar-Ge ve tasarım personeline tanınmış olup destek personeli istisna kapsamının dışında bırakılmıştır.

3.3.1.5. İstisna Kapsamında Değerlendirilen/Değerlendirilmeyen Ödemeler

TGBUY'un 35 inci maddesinde:

- ❖ *Hak kazanılmış hafta tatili ve yıllık ücretli izin süreleri ile 17.3.1981 tarihli ve 2429 sayılı Ulusal Bayram ve Genel Tatiller Hakkında Kanunda belirtilen tatil günlerine isabet eden ücretler de bu istisna kapsamındadır.*
- ❖ *Haftalık kırk beş saatin üzerindeki ve ek çalışma sürelerine ilişkin ücretler bu istisnadan faydalanamaz.*
- ❖ *Ar-Ge, tasarım ve destek personelinin bu Kanun kapsamında elde ettiği ücret, prim, ikramiye ve benzeri ödemeler de istisna kapsamına dahildir*

açıklamalarına yer verilmiş olup personele ücret ve ek ücret ödemelerinden hangilerinin istisnaya havi olup/olmadığı belirtilmiştir.

TGBUY ve Gelir İdaresi tarafında verilen özeldeler kapsamında Tablo 13 yardımıyla istisnaya tabi ücretin belirlenmesinde hangi ödemelerin dahil edilip/edilmeyeceği açıklanmıştır.

Tablo 13: Ücretlerde İstisna Kapsamında Değerlendirilen/Değerlendirilemeyen Ödemeler

Ar-Ge, Tasarım, Destek Personeline Ödenen Ücret ve Ek Ödemeler	İstisnaya Tabi	Vergiye Tabi
Ücret, prim, ikramiye ve benzeri ödemeler (yakacak parası, yemek yardımı, kira yardımı vb)	✓	
Hafta tatili	✓	
Yıllık ücretli izin süreleri	✓	
Resmi tatil günleri	✓	
Ek çalışma sürelerine ilişkin ücretler (fazla mesai)		✓
Telafi çalışmaya bağıntılı ücretler		✓
Huzur hakkı	✓	
İhbar tazminatı		✓
Doğum, süt, evlilik, ölüm, mazeret izni ile raporlu olunan süreler		✓

Kaynak: Arslan, 2016: 328-331; GİB'in özeldelerinden faydalanılmıştır.

Konuya ilişkin Gelir idaresi tarafından verilen birkaç özelge örneğinin ilgili kısmına aşağıda yer verilmiştir.

4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu kapsamında iş akdinin feshi suretiyle ödenen ihbar tazminatı, Ar-Ge faaliyetine ilişkin bir ücret ödemesi niteliğinde olmadığından ve işte bir fiil çalışılan süreye bağlı olarak ödenmediğinden istisna uygulanması mümkün bulunmamaktadır (Kocaeli VDB'nin 01.08.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.41.15.01-GVK-2010/17-90 sayılı özelgesi).

4691 sayılı Kanun kapsamında Ankara Teknoloji Geliştirme Bölgesinde çalışan Ar-Ge personelinizin istisna kapsamındaki çalışma süresi hesaplanırken, hafta tatili ve yıllık ücretli izin süreleri dahil edilip haftada kırk beş saatin üzerindeki çalışma süreleri ile ek çalışma süreleri dikkate alınmaması gerektiğinden, İş Kanununa göre fazla çalışma ve fazla sürelerle çalışma sayılmayan telafi çalışmasının istisna kapsamındaki çalışma süresi hesabına dahil edilmesi söz konusu değildir (Ankara VDB'nin 17.08.2015 tarih ve 38418978-120[61-15/4]-837 sayılı özelgesi).

3.4. ÖĞRETİM ÜYELERİNE YÖNELİK TEŞVİKLER

Öğretim üyelerine çalıştıkları üniversitenin izni ile teknoloji geliştirme bölgelerinde sürekli/yarı zamanlı olarak çalışabilme hakkı tanınmıştır. Öğretim üyeleri bölgede Ar-Ge faaliyetlerinde görev alabilirler. Ar-Ge, tasarım veya destek personeli konumunda görev alırlarsa bölgede çalışan bu personellere ilişkin tanınan vergi istisnaları öğretim üyeleri içinde geçerli olacaktır. Ayrıca, öğretim üyelerinin bölgeden elde ettiği gelir üniversitenin döner sermaye kapsamı dışında tutulmaktadır (Yalçıntaş, 2014: 99).

Öte yandan, kurulu bir şirkete ortak olabilme veya şirketlerin yönetiminde görev alabilme hakları da bulunmaktadır. Hatta araştırma sonuçlarını ticarileştirmek amacıyla Ar-Ge ve inovasyon çalışmalarını, kendi kuracakları şirkette yürütme olanağı da sağlanmıştır. Öğretim üyeleri isterlerse üniversite yönetim kurulunun izni ile bu bölgelerde şirket kurabilmektedir (Döner, 2016: 424).

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİNDEKİ FİRMALARA YÖNELİK TEŞVİKLERİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

4.1. TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİNDEKİ TEŞVİKLER VE MUHASEBE UYGULAMALARINA İLİŞKİN TÜRKİYE'DE YAPILAN ÇALIŞMALAR

Türkiye’de teknoloji geliştirme bölgelerine tanınan teşviklere ilişkin literatür taraması sonucunda çok sayıda çalışmanın olduğu görülmektedir.

Dursun ve Akan 2018 yılında, “Teknokentlerde Girişimcilere Sağlanan Yararlar ve Vergisel Boyutta İncelenmesi ve Bir Uygulama” adlı çalışmada olay çalışması yöntemi kullanılarak hipotetik bir örnek aracılığıyla merkezi İstanbul’da bulunan yazılım firmasının şubesinin teknokentte faaliyet gösterdiği varsayılmıştır. Merkez ve şube kazançları kurumlar vergisi, katma değer vergisi, personel ücretlerinde gelir vergisi stopajı ve sosyal güvenlik primi işveren desteği yönünden karşılaştırılarak bu bölgelerde faaliyette bulunan firmanın vergisel anlamda teknoloji geliştirme bölgesinde elde edilen kazançlar ile bölge dışındaki kazançların vergilendirilmesinde daha avantajlı olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Yusufoğlu 2014 yılında, “Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kapsamında Teşvik Uygulamaları ve Ekonomiye Katkısının Değerlendirilmesi” adlı tez çalışmasında; IBM SPSS programı ile korelasyon hesaplaması yaparak bölgelere sağlanan vergisel teşviklerin bölgedeki firma sayıları, istihdam rakamları ve ihracat ile arasında pozitif yönlü bir ilişki tespit etmiştir.

Yurttutan (2004), “Teknoloji Geliştirme Bölgeleri ve Yapılan Yeni Düzenlemelerle Bu Bölgelere Sağlanan Vergi Teşvikleri”; Kiraz (2004), “Teknoloji Geliştirme Bölgeleri (Teknoparklar) ve Sağlanan Vergisel Avantajlar”; Sağlam (2004), “Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Uygulanan Vergisel Teşvikler”; Özkanlı ve Çaltekin (2006), “Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Vergi Uygulamaları”; Şahin (2006), “Türkiye’de Teknoloji Geliştirme Bölgeleri ve Sağlanan Teşvikleri”; Yargıç (2006), “Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde (Teknoparklar) Uygulanan Vergisel Teşvikler”; Delichasanoğlu (2007), “Teknoloji Geliştirme Bölgeleri, Türkiye’deki Gelişimi, Sağladığı Vergisel Avantajlar ve Bir Anket Uygulaması”; Ceylan (2008),

“Teknoloji Geliştirme Bölgeleri ile Bölgeye Yönelik Teşvikler”; Güneş (2009), Teknoloji Geliştirme Bölgelerine (Teknoparklar) Sağlanan Vergisel Avantajlar”; Eren (2011), “Türkiye’nin Teknolojik Gelişmesinde Teknoparklar ve Ar-Ge Desteği”; Arslan (2011), “Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde KDV İstisnası”; Ercan (2014), Teknokentlerde Kurumlar Vergisi İstisnası”; Demirli (2014), “Türkiye’de Teknoparklara Yönelik Teşvikler ve Teknoparkların Bilim ve Teknoloji Kapasitesinin Gelişimine Katkısı”; Kayalidere (2014), “Türkiye’nin Teknoloji Politikalarında Teknoparkların Önemi ve Teknoparklara Yönelik Vergi Avantajları”; Bacık (2014), Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Vergisel Avantajlar”; Taşkesen ve Softa (2015), Teknoknette Faaliyet Gösteren Firmalara Yönelik Vergi Avantajları Sorunlar ve Çözüm Önerileri”; Tuncay ve Özcan (2016), “Türkiye’de Teknoparklara Yönelik Vergi İstisnaları” teknoloji geliştirme bölgelerindeki teşviklere ilişkin yapılmış diğer çalışmalardır.

Teknoloji geliştirme bölgelerine tanınan teşviklerin muhasebe uygulamalarına ilişkin ise sınırlı sayıda çalışma bulunmaktadır.

Hersek (2007), Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Vergi Teşvikleri ve Ar-Ge Faaliyetlerinin Muhasebeleştirilmesi” adlı tez çalışmasında, bölgedeki bir firmanın muhasebe kayıtlarını inceleyerek kurumlar vergisi istisna tutarının tespiti ile yazılım ve Ar-Ge personelinin ücretlerindeki vergisel teşviklerin ve KDV istisnasının muhasebe kayıtlarına yansıtılmasını açıklamıştır.

Özdemir (2010), “ Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde (Teknokentlerde) Ar-Ge Faaliyetlerinin Muhasebe Standartları ile Vergi Mevzuatı Açısından İncelenmesi ve Buna İlişkin Bir Uygulama Örneği” adlı tez çalışmasında, olay çalışması yöntemini kullanarak bölgede faaliyet gösteren bir firmanın kesin mizanı, kapanış bilançosu ve ayrıntılı gelir tablosuna ulaşarak firmanın istisna kapsamındaki kazançlarının muhasebe kayıtlarındaki yerini incelemiştir. Yaptığı çalışmada mevzuatta uygulama birliğinin olmaması nedeniyle kayıtların yanlış tutulduğu sonucuna ulaşarak sağlıklı bir kayıt sisteminin eksikliğinden bahsetmiştir. Yine incelediği işletmenin, dönem içi faaliyetlerine ilişkin yaptığı kayıtları inceleyerek Ar-Ge faaliyetlerinin gerçekleştiği anda 750 Ar-Ge Giderleri Hesabında muhasebeleştirdiğini fark etmiş ve Tekdüzen Hesap Planındaki belirsizliği eleştirmiştir. Eleştirdiği bir diğer konu ise, TÜBİTAK ve benzeri kuruluşlardan alınan destek tutarlarının 602 Diğer Gelirler Hesabında kayıt altına alınmasıdır. Söz

konusu teşvikin özel bir fon hesabında (549 Özel Fonlar Hesabında) izlenmesi gerektiğini vurgulamıştır.

4.2. TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİNDEKİ TEŞVİKLERİN UYGULANMASINDA VE KAYITLARA YANSITILMASINDA YAYGIN HATALAR VE YAŞANILAN SIKINTILAR

Teknoloji geliştirme bölgeleri bütün firmaların vergiden korunmak için sığındığı liman olarak görülmektedir. Ancak, bölgeye özgü tanınan vergi istisnası tüm faaliyetler için değil, yalnızca Ar-Ge, tasarım ve yazılım faaliyetlerini kapsamaktadır. Bu faaliyetler dışında diğer faaliyetlerden gelir elde edilir ise istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir. Bununla birlikte Ar-Ge, tasarım ve yazılıma ilişkin faaliyet gelirleriyle birlikte diğer faaliyetlerden de gelir elde ediliyor olabilir. Uygulamada tüm kazançlar istisna kapsamındaymış gibi beyan edilip cezai yaptırımlarla karşılaşılabilir. Bu bağlamda, istisna kapsamındaki ve istisna kapsamı dışındaki faaliyetlerden gelir elde eden mükelleflerin bu ayrımı sağlayacak şekilde muhasebe kayıtlarını tutması büyük önem arz etmektedir.

Sıklıkla karşılaşılan bir diğer hata, beyannameye kazanç tutarının yerine farklı tutarların yazılmasıdır. Teknoloji geliştirme bölgelerine tanınan istisna bir kazanç istisnasıdır. Dolayısıyla, yazılması gereken tutar Ar-Ge, yazılım ve tasarım faaliyetleri sonucu ortaya çıkan kazanç tutarı olmalıdır.



Kazanç istisnası bölgedeki Ar-Ge, tasarım ve yazılım faaliyetlerinde bulunan kurumlar vergisi ve gelir vergisi mükelleflerine tanınmıştır. Yönetici şirketlerinde kurumlar vergisi mükellefi olduğu göz önüne alındığında yönetici şirketin bu faaliyetleri sonucu kurumlar vergisi istisnasından yararlanabileceği düşünülmektedir. Ancak, 4691 sayılı Kanun'daki Ar-Ge, tasarım ve yazılım faaliyetlerine yönelik tanınan istisna, bölgedeki yönetici şirket dışındaki diğer mükelleflere yönelik düzenlenmiştir. Yine benzer şekilde, yönetici şirket bünyesinde çalışan personelin ücretlerinin gelir vergisinden istisna edilmesi mümkün değildir.

Ayrıca Ar-Ge harcamalarının muhasebeleştirilmesinde yaygın hatalarla karşılaşmaktadır. Ar-Ge faaliyetlerinin kayıtlara yansıtılmasında mevzuattaki

belirsizlikten kaynaklanan hatalar yapılabilmektedir. Proje kapsamında yapılan harcamaların, projenin maliyetinde dikkate alınması gerekirken yapılan harcamaların direkt gider yazıldığı görülmektedir.

Bir diğer hatalı uygulamada %20 amortismanına tabi olan aktifleştirilen Ar-Ge harcamaları için proje bitmeden amortisman ayrılmaya başlanması olarak karşımıza çıkmaktadır. Oysa ki işletmede kullanıma hazır olmayan bir şey üzerinden amortisman hesaplanmaması gerekmektedir.

Teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyet gösteren firmalara TÜBİTAK ve benzeri kuruluşlardan alınan destek tutarlarının 549 Özel Fonlar Hesabına kaydedildiği görülmektedir. Ancak 1 seri no.'lu KVK Tebliği'nde açıkça belirtilen durum, alınan hibelerin bölgedeki firmalar tarafından gelir olarak dikkate alınacağı ve bu mahiyetteki benzer bağış ve yardımların gelire ve kurum kazancına dahil edilerek istisna kapsamında değerlendirileceği yönündedir. Bu yanlışlık 5746 sayılı Kanun'daki düzenleme baz alınarak yapılabilmektedir. 5746 sayılı Kanun'da alınan bağış ve yardımların gelir olarak dikkate alınmaması, özel bir fon hesabında 5 dönem boyunca bekletilmesi gerekmektedir. Teknoloji geliştirme bölgelerindeki firmaların ise gelir olarak (602 Diğer Gelirler Hesabı) muhasebe kayıtlarına yansıtması ve istisna kapsamındaki kazançlar içerisinde değerlendirmesi gerekmektedir.

Bölgedeki faaliyetler uzun araştırma ve çalışmalar sonucu yapılmış olsa da yapılan faaliyetler zararlar da sonuçlanabilmektedir. Bu kapsamda ortaya çıkan zararın firmanın diğer faaliyetlerinden doğan kazançlarından indirilmesi mümkün değildir. Kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınması gerekir. Nasıl ki istisna kapsamındaki kazanç üzerinden diğer kazançlardan ayrıştırılarak vergi ödenmiyorsa zararında diğer kazançlar ile ilişkilendirilmemesi gerekir.

Ülkemiz mevzuatında özellikle Ar-Ge faaliyetlerine yönelik çeşitli kanunlarla teşvikler sağlanmaktadır. Örneğin; 5746 sayılı Kanun'da Ar-Ge ve yenilik harcamalarının tamamı kazanç tespitinde indirim konusu yapılmaktadır. Mükellefler aynı projeye ilişkin her iki kanundaki istisnalardan yararlanacağını zannedebilmektedir. Oysa bir proje için 4691 sayılı Kanun'dan yararlanan mükellefin, diğer kanunlardaki vergisel teşviklerden yararlanabilmesi mümkün değildir.

Teknoloji geliştirme bölgelerinde her türlü teslim ve hizmet KDV'den istisna değildir. Sadece 3065 sayılı Kanun maddesinde sayılan yazılım satışları KDV'den istisnadır. Başka bir deyişle, sadece sayılan yazılımların tesliminde KDV'siz fatura

kesilebilir. Bölgede bu yazılımlara ilişkin alınan danışmanlık hizmeti KDV'ye tabiidir. Bölge dışındaki firmaların bu teslimleri KDV'ye tabiidir. Bölgedeki firmanın istisna kapsamındaki yazılımı bölge dışında üretip, bölgeden teslimi yine KDV'ye tabidir.

4.3. AR-GE HARCAMALARININ TEKDÜZEN HESAP PLANI VE MUHASEBE STANDARTLARINDAKİ YERİ

Ar-Ge harcamalarının önemi ve maliyetlerinin büyük meblağlarda olması, bu harcamaların muhasebe kayıtlarına nasıl yansıtılacağı sorununu beraberinde getirmiştir. Ar-Ge faaliyetleri sonucunda oluşan Ar-Ge maliyetlerinin raporlanmasıyla ilgili ulusal ve uluslararası düzenlemeler bulunmaktadır.

4.3.1. Tekdüzen Hesap Planındaki Yeri

Tekdüzen Hesap Planı (TDHP)'nda, Ar-Ge faaliyetleri sonucu oluşan maliyetlerin raporlanmasında kullanılacak 26, 63 ve 75 no.lu üç hesap grubu bulunmaktadır. Hesap grupları içerisinde Ar-Ge faaliyetlerine ilişkin hesaplar, 1 sıra no.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği (MSUGT) çerçevesinde aşağıda ayrıntılı olarak açıklanmıştır:

→ 263 Araştırma ve Geliştirme Giderleri

Bilanço hesapları içerisinde maddi olmayan duran varlıklar hesap grubunda yer alan 263 hesap kodlu Araştırma ve Geliştirme Giderleri Hesabı, işletmelerde yeni ürün ve teknolojiler oluşturulması, mevcut olanakların geliştirilmesi ve benzeri amaçlarla yapılan harcamalar içerisinde, aktifleştirilen giderlerden oluşmaktadır. Maliyet değerleri ile 263 numaralı hesabın borcuna kaydedilen aktifleştirilen tutar, diğer maddi olmayan duran varlıklar da olduğu gibi beş yıl içinde eşit taksitlerle itfa edilecektir (Aydın, 2014: 170-171).

Bu bağlamda, cari yılda gerçekleşen Ar-Ge harcamalarının, gelecekte işletmeye ekonomik fayda sağlayacağı tahmin edilmekte ise Ar-Ge harcamaları aktifleştirilmelidir. Fakat söz konusu harcamaların ileride işletmeye ekonomik fayda sağlayacağı beklenmiyorsa veya işletme tarafından yeni ürün ve teknolojilerin oluşturulmasına yönelik kullanılacağı ispatlanamıyorsa ilgili tutar dönem gideri olarak muhasebe kayıtlarını alır (Özdemir, 2010: 126).

→ 630 Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)

Gelir tablosu hesapları içerisinde faaliyet giderleri hesap grubunda yer alan 630 hesap kodlu Araştırma ve Geliştirme Giderleri Hesabı, üretim maliyetlerinin düşürülmesi, satışların artırılması ve yeni ürün biçim ve teknolojilerin işletmede uygulanması amacıyla yapılan giderlerden aktifleştirilmeyen Ar-Ge giderleri ile aktifleştirilmiş olanlardan bu döneme isabet eden itfa paylarından oluşur. Bu fonksiyonla ilgili olan ve 7'nci grupta izlenen giderler 7/A seçeneğinde “751-Araştırma ve Geliştirme Giderleri Yansıtma Hesabı”, 7/B seçeneğinde “798-Gider Çeşitleri Yansıtma Hesabı” alacağı ile bu hesabın borcuna virmanlanır.

75 Araştırma ve Geliştirme Giderleri Hesap Grubu

Maliyet hesapları sınıfında yer alan 75 Araştırma ve Geliştirme Giderleri hesap grubunda; “750-Araştırma ve Geliştirme Giderleri”, 751-Araştırma ve Geliştirme Giderleri Yansıtma Hesabı” ile “752-Araştırma ve Geliştirme Gider Farkları” hesapları yer alır.

→ 750 Araştırma ve Geliştirme Giderleri

Üretime devam olunan mamullerin maliyetini düşürmek, satışlarını artırmak, bulunan yeni üretim çeşitlerinin işletmede kullanılmakta olan yöntem ve işlemlerini geliştirmek ya da yeni yöntem ve işlem bulmak, üretimde kullanılan teçhizatın yenilerinin ve mevcutlarının geliştirilmesine ilişkin araştırmalar yapmak, satış ve pazarlama faaliyetlerini geliştirmek ve diğer bir deyişle ticari alana uygulanması için yapılan giderlerin kaydedildiği hesaptır.

Aktifleştirilmeyen Ar-Ge giderleri ile aktifleştirilmiş olanlardan bu döneme isabet eden itfa payları 750-Ar-Ge Giderleri Hesabının borcuna kaydedilir. Dönem sonunda bu hesap, 751-Ar-Ge Giderleri Yansıtma Hesabı ile karşılaştırılarak kapatılır.

→ 751 Araştırma ve Geliştirme Giderleri Yansıtma Hesabı

Ar-Ge giderlerinin maliyete yansıtılması amacıyla kullanılan hesaptır. Önceden saptanmış maliyet yöntemlerinin uygulandığı durumlarda önceden saptanmış araştırma ve geliştirme giderleri (Özdemir, 2010: 138-139):

⇒ Fiili Maliyet Sisteminin uygulandığı durumlarda 750-Ar-Ge Giderleri Hesabının borcuna kaydedilen tutarlar 751-Ar-Ge Giderleri Yansıtma Hesabı alacağına karşılık 630-Ar-Ge Giderleri Hesabına borç kaydedilir. Dönem sonunda 750-Ar-Ge Giderleri ile 751-Ar-Ge Giderleri Yansıtma Hesabı karşılaştırılarak kapatılır.

⇒ Tahmini veya Standart Maliyet Sisteminde, 751-Ar-Ge Giderleri Yansıtma Hesabının alacağı ile 630-Ar-Ge Giderleri Hesabına devredilen tutarlar tahmini veya standart olarak belirlendiği için 750-Ar-Ge Giderleri ve 751-Ar-Ge Giderleri Yansıtma Hesabı karşılıklı olarak kapatılarak aradaki farklar 752-Ar-Ge Gider Farkları Hesabına devredilir, dönem sonunda ise bu hesap 630-Ar-Ge Giderleri Hesabına devredilerek kapatılır.

→ 752 Araştırma ve Geliştirme Gider Farkları Hesabı

Araştırma ve geliştirme fiili giderleri ile önceden saptanmış giderler arasındaki olumlu ya da olumsuz farkların izlendiği hesaptır. Bu hesap önceden saptanmış maliyet yöntemini uygulayan işletmelerin kullandığı hesaptır.

750-Ar-Ge Giderleri ile 751-Ar-Ge Giderleri Yansıtma Hesaplarının karşılaştırılması sonucundaki olumsuz farklar hesabın borcuna; olumlu farklar hesabın alacağına kaydedilir. Dönem sonlarında ise 630-Ar-Ge Giderleri Hesabına aktarılarak kapatılır.

4.3.1.1. 750-751-752 Hesaplarının Kullanımı İle İlgili Örnek Uygulama

4.3.1.1.1. Fiili Maliyet Sistemi

1) A firması, yeni ürün geliştirmek için kullandığı laboratuvara ilişkin 500 TL + KDV elektrik faturası ödemiştir.

750 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ HESABI	500	
191 İNDİRİLECEK KDV HESABI	90	
381 GİDER TAHAKKUKLARI HESABI		590
Dönem içinde ... fatura no'lu elektrik gideri		

630 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ HESABI	500	
751 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ YANSITMA HESABI		500
Dönem sonunda giderin yansıtılması		
751 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ YANSITMA HESABI	500	
750 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ HESABI		500
Dönem sonunda gider hesabı ile yansıtma hesabının kapatılması		

4.3.1.1.2. Önceden Saptanmış Maliyet Sistemi

1) A firmasının önceden hesapladığı ve Ar-Ge Giderleri Hesabına yansıttığı gider 600 TL'dir (laboratuvara ilişkin elektrik gideri).

630 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ HESABI 751 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ YANSITMA HESABI Tahmini tutarın yansıtılması	600	600
--	-----	-----

→ 500 TL tutarında elektrik faturası gelmiştir. Ödenen KDV 90 TL'dir.

750 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ HESABI 191 İNDİRİLECEK KDV HESABI 381 GİDER TAHAKKUKLARI HESABI Dönem içinde ... fatura no'lu elektrik gideri	500 90	590
--	-----------	-----

→ Dönem sonunda, önceden saptanan tutar ile gerçekleşen tutar arasında 100 TL tutarında olumlu fark ortaya çıkmış olup hesaplar kapatılmıştır.

751 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ YANSITMA HESABI 750 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ 752 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDER FARKLARI HESABI Gider hesabı ile yansıtma hesabının kapatılması	600	500 100
--	-----	------------

→ Olumlu fark 630 Ar-Ge Giderleri Hesabına aktararak kapatılır.

752 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDER FARKLARI HESABI 630 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ HESABI Tutarın düzeltilmesine ilişkin fark hesabının kapatılması	100	100
--	-----	-----

Örneğimizde tahmini tutar, fiili tutarın altında gerçekleşeydi yapılacak olan kayıt aşağıdaki şekilde olacaktır:

		/	
751	ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME HESAPLARI YANSITMA HESABI	600	
752	ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDER FARKLARI HESABI	100	
	750 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ HSABI		500
Gider hesabı ile yansıtma hesabı kapatılarak farkın tespiti			

		/	
630	ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ HESABI	100	
	752 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDER FARKLARI HESABI		100
Tutarın düzeltilmesine ilişkin fark hesabının kapatılması			

4.3.2. Muhasebe Standartlarındaki Yeri

Ar-Ge faaliyetlerinin muhasebeleştirilmesine yönelik uluslararası muhasebe standardı bulunmaktadır. Ar-Ge faaliyetlerine ilişkin düzenlemeler 38 No'lu Uluslararası Muhasebe Standardında (UMS-38) açıklanmıştır. TMS-38 ise uygulama birliğinin sağlanması amacıyla UMS-38'in türkçeye çevrilmiş halidir.

Standardın amacı, başka bir standartta özel hüküm bulunmayan maddi olmayan duran varlıklarla ilgili muhasebeleştirme yöntemlerini belirgin kılmaktır. UMS-38, maddi olmayan duran varlıkların tanınması ve ölçülmesine yönelik kriterleri belirler ve işletmenin maddi olmayan duran varlıklarını sadece ve sadece varlıkla ilişkilendirilen beklenen gelecekteki yararların gerçekleşmesinin muhtemel olması ve varlığın maliyetinin güvenilir olarak ölçülebilmesi durumunda aktifleştirilmesine izin vermektedir. Bu standart, maddi olmayan duran varlıkların defter değerinin nasıl ölçüleceğini belirleyip maddi olmayan duran varlıklarla ilgili bazı özel açıklamalar yapılmasını gerektirir (Hersek, 2007: 88; <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-38-intangible-assets/>, 13.07.2019).

UMS-38 ve bu standartla paralellik gösteren TMS-38'de araştırma ve geliştirme giderleriyle ilgili olarak yapılan düzenlemeler aşağıda sıralanmıştır (<http://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/DynamicContentFiles/T%C3%BCrkiy>

e%20Muhasebe%20Standartlar%C4%B1/TMSTFRS2019Seti/TMS/TMS%2038.pdf
13.07.2019):

- Standart, diğer konuların yanında reklam, eğitim, ilk tesis, araştırma ve geliştirme faaliyetleri için yapılan harcamalara uygulanır. Araştırma ve geliştirme faaliyetleri bilgi geliştirilmesine yönelik olup bu faaliyetler sonucu fiziksel bir varlık elde edilse bile (prototip gibi) varlığın fiziksel unsuru; içindeki bilgi gibi maddi olmayan unsura göre, ikincil konumdadır (paragraf 5).
- Standartta Ar-Ge faaliyetleri geniş bir çerçevede değerlendirmiş olup araştırma ve geliştirme faaliyetlerine ilişkin ayrı tanımlar yapılmıştır. Standarda göre (paragraf 8):
 - ❖ Araştırma, yeni bir bilimsel veya teknik bir bilgi ve anlayış kazanma amacıyla üstlenilen özgün ve planlı incelemedir.
 - ❖ Geliştirme, ticari üretim veya kullanıma başlamadan önce, yeni veya önemli ölçüde geliştirilmiş malzeme, cihaz, ürün, süreç, sistem veya hizmetlerin üretim planı veya tasarımında araştırma sonuçları veya diğer bilgilerin uygulanmasıdır.
- Maddi olmayan duran varlıktan beklenen gelecekteki ekonomik yararlar; ürün veya hizmet satışından sağlanan geliri, maliyet tasarrufu veya işletme tarafından varlıkların kullanımından kaynaklanan diğer yararları içerebilir. Örneğin, üretim sürecinde fikri mülkiyet haklarının kullanımı gelecekteki gelirleri artırmak yerine üretim maliyetlerini düşürebilir (paragraf 17).
- Standarda göre, bir kalemin maddi olmayan duran varlık olarak muhasebeleştirilebilmesi için öncelikle standarttaki 8-17. paragraflarında belirtilen tanımlama ölçütlerin (*belirlenebilirlik, kontrol ve gelecekte ekonomik yarar sağlama*) sağlanması gerekmektedir. Bu kriterlerin sağlanmasıyla bir maddi olmayan duran varlık sadece ve sadece:
 - ❖ Varlıkla ilişkilendirilen beklenen gelecekteki ekonomik yararların işletme için gerçekleşmesinin muhtemel olması
 - ❖ Varlığın maliyetinin güvenilir bir şekilde ölçülmesidurumunda muhasebeleştirilir (paragraf 21).
- Bir işletme, beklenen gelecekteki ekonomik yararların gerçekleşme olasılığını; ilgili varlığın yararlı ömrü boyunca mevcut olacak ekonomik

koşullarla ilgili yönteminin en iyi tahminini yansıtan makul ve desteklenebilir varsayımları kullanmak suretiyle değerlendirir (paragraf 22).

- Bir işletme, varlığın kullanımıyla ilişkilendirilebilen gelecekteki ekonomik faydaların kesinlik derecesini, harici kanıtlara daha fazla ağırlık vermek suretiyle ilk muhasebeleştirme tarihinde mevcut olan kanıtları esas alarak yargıda bulunmak suretiyle değerlendirir (paragraf 23).
- Bir maddi olmayan duran varlık ilk muhasebeleştirilmesi sırasında maliyet bedeliyle ölçülür (paragraf 24).
- İşletme birleşmesinde devam eden Ar-Ge projesiyle ilgili olan veya projenin ortaya çıkmasından sonra oluşan araştırma ve geliştirme harcamaları bu standardın 54-62 nci paragraflarını baz alarak muhasebeleştirir (paragraf 42).
- Projenin ortaya çıkmasından sonra oluşan (paragraf 43);
 - ❖ Araştırma harcamaları, gerçekleştiği anda muhasebeleştirilir.
 - ❖ Maddi olmayan duran varlık olarak muhasebeleştirilme kriterlerini sağlamayan geliştirmeye ilişkin harcamalar, gerçekleştiği anda gider olarak muhasebeleştirilir.
 - ❖ Maddi olmayan duran varlık olarak muhasebeleştirilmesinde gerekli kriterleri sağlayan geliştirmeye ilişkin harcamalar, devam eden araştırma veya geliştirme projesinin defter değerine eklenir.
- Maddi olmayan duran varlığın muhasebeleştirilmesinde, gerekli kriterlerin sağlanıp/sağlanmadığının tespitinde, işletme varlığın oluşumunu araştırma safhası ve geliştirme safhası olarak iki kısma ayırır (paragraf 52).
- İşletme maddi olmayan duran varlık yaratılması durumunda, işletme içi projeye ilişkin araştırma safhası ile geliştirme safhasını birbirinden ayırt edemezse projeye yönelik harcamaların araştırma safhasında olduğu varsayılarak dikkate alınır (paragraf 53).
- Standardın 56 ncı paragrafında araştırma faaliyetlerine ilişkin örnekler yer almıştır. Bu örnekler aşağıdaki gibidir:
 - ❖ Yeni bilgiye ulaşmak için yapılan faaliyetler,
 - ❖ Araştırma sonuçları ile diğer bilgilerin uygulanmasında değerlendirme ve nihai seçim araştırması,
 - ❖ Malzeme, aygıt, ürün, süreç, sistem veya hizmetler için alternatif araştırması,

- ❖ Yeni veya geliştirilmiş malzeme, aygıt, ürün, süreç, sistem veya hizmetlerin olası alternatiflerinin oluşturulması, tasarlanması, değerlendirilmesi ve nihai seçimi.
- Geliştirme safhasına ilişkin düzenlemeler standardın 57 nci paragrafında düzenlenmiştir. Standarda göre aşağıda belirtilen kriterlerin sağlanması durumunda geliştirmeden (veya işletme bünyesinde yürütülen bir projenin geliştirme safhasından) kaynaklanan maddi olmayan duran varlıklar muhasebeleştirilir (paragraf 57):
 - ❖ Maddi olmayan duran varlığın kullanıma veya satışa hazır hale gelebilmesi için tamamlanmasının teknik olarak mümkün olması.
 - ❖ İşletmenin maddi olmayan duran varlığı tamamlama ve bu varlığı kullanma veya satma niyetinin bulunması.
 - ❖ Maddi olmayan duran varlığı kullanma veya satma imkanının bulunması.
 - ❖ Maddi olmayan duran varlığın muhtemel gelecek ekonomik faydayı nasıl sağlayacağını belirli olması. Ayrıca, maddi olmayan duran varlığın ürününün veya kendisinin bir piyasasının olması ya da işletme bünyesinde kullanılacak olması durumunda buna elverişli olması.
 - ❖ Geliştirme safhasını tamamlamak ve maddi olmayan duran varlığı kullanmak veya satmak için yeterli teknik, mali ve diğer kaynakların mevcut olması.
 - ❖ Geliştirme sürecinde maddi olmayan duran varlıkla ilgili yapılan harcamaların güvenilir bir biçimde ölçülebilir olması.
- Geliştirme faaliyetlerine ilişkin standartta yer alan örnekler aşağıda sıralanmıştır (paragraf 59):
 - ❖ Üretim ve kullanım öncesi prototip ve modellerin tasarımı, yapımı ve test edilmesi,
 - ❖ Yeni teknoloji içeren alet, model ve kalıpların tasarımı,
 - ❖ Ticari üretim açısından ekonomik olmayan bir ölçekteki pilot tesisin tasarlanması, inşası ve çalıştırılması
 - ❖ Yeni veya geliştirilmiş malzeme, aygıt, ürün, süreç, sistem veya hizmetler için karar verilmiş bir alternatifin tasarımı, inşası ve denenmesi.

Standarttaki düzenlemeleri baz alarak, işletmelerin finansal durumunu ve faaliyet sonuçlarını güvenilir olarak geçerli finansal raporlama çerçevesine göre hazırlanmasını ve izlenmesini sağlayacak bir muhasebe sistemi oluşturulması, sunulan finansal bilgilerin gerçeğe ve ihtiyaca uygun, anlaşılabilir, doğrulanabilir ve karşılaştırılabilirliklerinin artırılması, işletmelerin kullandığı hesaplarda tekdüzenin sağlanması gibi amaçlara yönelik hazırlanan Finansal Raporlama Standartlarına Uygun Hesap Planı Taslağında Ar-Ge faaliyetlerinin raporlanmasında kullanılacak 26, 63 ve 75 no.'lu üç hesap grubu bulunmaktadır. Ar-Ge faaliyetlerine ilişkin hesaplar, Finansal Raporlama Standartlarına Uygun Hesap Planı Taslağında aşağıdaki şekilde açıklanmıştır:

26 Şerefiye ve Maddi Olmayan Duran Varlıklar Hesap Grubu

Duran varlıklar sınıfında yer alan 26 Şerefiye ve Maddi Olmayan Duran Varlıklar hesap grubunda; “262-İşletme Dışından Elde Edilmiş Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar Hesabı”, “263-İşletme İçinde Oluşturulmuş Maddi Olmayan Duran Varlıklar Hesabı” ile “264-Geliştirme Maliyetleri Hesabları” yer almaktadır.

→ 262 İşletme Dışından Elde Edilmiş Diğer Maddi Olmayan Duran Varlıklar

Teşvik, iş birleşmesi ya da doğrudan satın alma yoluyla edinilen haklar dışındaki diğer maddi olmayan duran varlıkların izlendiği hesaptır.

→ 263 İşletme İçinde Oluşturulmuş Maddi Olmayan Duran Varlıklar

İşletme bünyesinde oluşturulan maddi olmayan duran varlıklardan aktifleştirilebilenlerin izlendiği hesaptır. Geliştirme safhasındaki maddi olmayan duran varlıklardan kullanıma hazır hale gelenler “264-Geliştirme Maliyetleri Hesabı” karşılığında bu hesaba getirilir.

→ 264 Geliştirme Maliyetleri

İşletme bünyesinde oluşturulan maddi olmayan duran varlık için geliştirme safhasındaki aktifleştirilebilen harcamaların izlenmesinde kullanılan hesaptır.

→ 630 Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)

Araştırma giderleri ile uygulanan geçerli finansal raporlama çerçevesine göre aktifleştirilemeyen geliştirme giderlerinin izlendiği hesaptır.

Araştırma ve geliştirme faaliyetiyle ilgili olan giderler 7'nci grupta izlenir ve bu giderler dönem sonlarında, 7/A seçeneğinde ilgili maliyet hesaplarının, 7/B seçeneğinde ise “798-Gider Çeşitleri Yansıtma Hesapları”nın alacağı ile bu hesabın borcuna devredilir. Dönem sonlarında “690-Sürdürülen Faaliyetler Dönem Karı veya Zararı Hesabı”na yapılan aktarımda hesaba alacak kaydedilerek hesap kapatılır.

75 Araştırma, Geliştirme ve Maden Kaynaklarının Aranması ve Değerlendirilmesi Giderleri Hesap Grubu

Maliyet hesapları sınıfında yer alan 75 Araştırma, Geliştirme ve Maden Kaynaklarının Aranması ve Değerlendirilmesi Giderleri Hesap Grubunda, araştırma ve geliştirme faaliyetleriyle ilgili olarak gider, yansıtma ve fark hesapları yer almaktadır.

→ 750 Araştırma Giderleri

Araştırma giderleri hesabı, araştırma giderlerinin fiili tutarlarının izlendiği hesaptır. Araştırma faaliyetleriyle ilgili giderler tahakkuk ettikçe bu hesabın borcuna kaydedilir. Dönem sonunda Araştırma Giderleri Hesabı, 751-Araştırma Giderleri Yansıtma Hesabıyla karşılaştırılarak kapatılır.

→ 751 Araştırma Giderleri Yansıtma Hesabı

Fiili maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda, 750-Araştırma Giderleri Hesabının borcuna kaydedilen giderler ile önceden saptanmış maliyet yöntemlerinin uygulandığı durumlarda, önceden saptanmış araştırma giderleri bu hesabın alacağı karşılığında 630-Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-) Hesabına borç kaydı yapılır.

Bu hesap, dönem sonlarında “750-Araştırma Giderleri” no.'lu hesapla karşılaştırılarak kapatılır.

Önceden saptanmış maliyet yöntemlerini uygulayan işletmeler, fiili araştırma giderleri ile önceden saptanmış araştırma giderleri arasındaki farkları, “752-Araştırma Gider Farkları” hesabına aktarır.

→ 752 Araştırma Gider Farkları

Önceden saptanmış maliyet yöntemlerinin uygulandığı durumlarda, fiili araştırma giderleri ile önceden saptanmış giderler arasındaki olumlu ya da olumsuz farklarının izlendiği hesaptır. Olumsuz farklar hesabın borcuna, olumlu farklar ise alacağına kaydedilir. Dönem sonlarında, bu hesap “630-Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)” hesabına aktarılarak kapatılır.

→ 753 Geliştirme Giderleri

Bu hesap, geliştirme faaliyetleriyle ilgili dönem içinde oluşan giderlerin fiili tutarları üzerinden izlenmesinde kullanılır.

→ 754 Geliştirme Giderleri Yansıtma Hesabı

Fiili maliyet yönteminin uygulandığı durumlarda, “750-Araştırma Giderleri” hesabının borcuna kaydedilen giderler ile önceden saptanmış maliyet yöntemlerinin uygulandığı durumlarda, önceden saptanmış giderler bu hesabın alacağı karşılığında “630-Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)” hesabına (uygulanan geçerli finansal raporlama çerçevesine göre aktifleştirilmeyen giderler için) ya da ilgili varlık hesabına (aktifleştirilenler için) borç kaydı yapılır.

Bu hesap, dönem sonlarında “753-Geliştirme Giderleri” no.’lu hesapla karşılaştırılarak kapatılır.

Önceden saptanmış maliyet yöntemlerini uygulayan işletmeler, fiili geliştirme giderleri ile önceden saptanmış geliştirme giderleri arasındaki farkları, “755-Geliştirme Gider Farkları” hesabına aktarır.

→ 755 Geliştirme Gider Farkları Hesabı

Önceden saptanmış maliyet yöntemlerinin uygulandığı durumlarda, fiili geliştirme giderleri ile önceden saptanmış giderler arasındaki olumlu ya da olumsuz farklarının izlendiği hesaptır. Olumsuz farklar hesabın borcuna, olumlu farklar ise alacağına kaydedilir. Dönem sonlarında, bu hesap ilgili varlık hesabına ya da “630-Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)” hesabına aktarılarak kapatılır.

4.3.3. Teknoloji Geliştirme Bölgesinde İstisna Kapsamındaki Faaliyetlere İlişkin Yapılan Harcamaların Muhasebeleştirilmesi

Tekdüzen hesap planında Ar-Ge harcamalarının muhasebeleştirilmesinde, hangi durumda aktifleştirilmesi gerektiği ve/veya hangi durumda maliyet hesaplarında izlenmesi gerektiğine ilişkin net bir ifade olmaması, benzer şekilde araştırma giderleri ve geliştirme giderleri şeklinde iki farklı hesap olmaması harcamaların doğru değerlendirilememesine yol açmaktadır.

Aşağıda Ar-Ge harcamalarının, Tekdüzen Hesap Planı ile Finansal Raporlama Standartlarına Uygun Hesap Planı Taslağına göre muhasebeleştirilmesi, hipotetik örnek üzerinden açıklanmaya çalışılmıştır.

4.3.3.1. Tekdüzen Hesap Planına Göre Muhasebe Kayıtları

Uygulama: Atlas Yazılım ve Mühendislik AŞ, sağlık mevzuatına hakim uzman bir kadro ile 2013 yılında Ankara’da kurulmuş olan yazılım firmasıdır. Firma faaliyete başladığı yıldan bu yana sağlık sektöründe elde ettiği deneyimler ve Ar-Ge faaliyetleri için ayırdığı zamana paralel olarak uzman kadrosuyla problemsiz çalışan birçok yazılım geliştirmiştir. Sağlık sektörüne özgü yeni bir yazılım ürünü geliştirmeyi planlayan firma teknoloji geliştirme bölgelerindeki teşvik ve desteklerden yararlanmak amacıyla Gazi Teknopark Yönetici Şirket ile bir yıllığına kira sözleşmesi imzalayarak Ocak/2018 yılında bölgeye taşınmıştır.

Yazılım ürünü geliştirmeyi planlayan firma Ocak/2018’de projesine başlayarak proje için yaptığı işlem ve harcamaları Tekdüzen Hesap Planına göre muhasebeleştirmiştir.

Projeye yönelik yapılan işlem harcama ve muhasebe kayıtları aşağıdaki gibidir:

→ **Araştırma Safhasına Yönelik Yaptığı Harcamalar;**

1) Atlas Yazılım ve Mühendislik AŞ, Ocak/2018 yılında araştırma safhasında kullanmak üzere, 380.000 TL tutarında sarf malzemesi satın almış ve %18 oranında KDV’yi banka hesabından ödemiştir. Gerçekleşen harcamaya ilişkin yapılan muhasebe kaydı:

150 İLK MADDE VE MALZEME 150.01.001 ... Projesi için sarf malzeme	380.000	
191 İNDİRİLECEK KDV (380.000 x 0.18)	68.400	
102 BANKALAR HESABI 102.01.001 X Bankası TL hesabı Sarf Malzeme Alımı		448.400

2) Atlas Yazılım ve Mühendislik AŞ, almış olduğu sarf malzemeleri projede kullanmıştır. Gerçekleştirilen işleme ilişkin yapılan muhasebe kaydı:

750 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ 750.01.001. Sarf malzemenin araştırma safhasında kullanımı	380.000	
150 İLK MADDE VE MALZEME Sarf Malzemenin projede kullanılması		380.000

3) Atlas Yazılım ve Mühendislik AŞ, geliştireceği projenin araştırma safhasında gerekli verileri toplamak üzere bünyesinde çalıştırdığı 5 Ar-Ge personelini Almanya'ya göndermiştir. Bu seyahat için yol, konaklama vb. giderlerine ilişkin 30.000 TL tutarında harcama yapmıştır.

750 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ 750.04.001 Projenin araştırma safhasındaki etüt çalışmaları	30.000	
102 BANKALAR HESABI 102.01.001 X Bankası TL hesabı		30.000

4) Atlas Yazılım ve Mühendislik AŞ, proje aşamasının araştırma safhasında kullanmak için 80.000 TL + %18 KDV oranında test cihazı ithal etmiştir.

253 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR HESABI 253.01.001 64... no'lu cihaz	80.000	
191 İNDİRİLECEK KDV (80.000 x 0.18)	14.400	
102 BANKALAR HESABI 102.01.001 X Bankası TL hesabı Araştırma safhasında kullanmak için cihaz alımı		94.400

❖ Dikkat edileceği üzere Atlas Yazılım ve Mühendislik AŞ, ithal ettiği cihaza ilişkin sadece maliyet bedeli ile KDV ödemiş olup gümrük vergisi maliyetine katlanmamıştır. Yine bu kapsamda düzenlenen kağıtlar ve yapılan işlemler için damga vergisi ve harç ödememiştir. Hatırlanacağı üzere; Teknoloji geliştirme bölgelerinde 4691 sayılı Kanun kapsamında yürütülen Ar-Ge, yenilik, tasarım ve yazılım projelerinin araştırmalarında kullanılmak için ithal edilen eşya, gümrük vergisi ve her türlü fondan, buna ilişkin düzenlenecek kağıtlar ve yapılacak işlemler de damga vergisi ve harçtan istisnadır. Ancak ithal edilen eşya test cihazı olduğundan cihaza ilişkin kesilen fatura da KDV hesaplanmıştır.

5) Atlas Yazılım ve Mühendislik AŞ, yazılım projenin araştırma safhasında Gazi Üniversitesi akademik personel (C)'den 10.000 TL + %18 KDV oranında destek almıştır.

750 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ 750.04.002 Projenin araştırma safhasında sağlanan mesleki destek	10.000	
191 İNDİRİLECEK KDV (10.000 x 0.18)	1.800	
102 BANKALAR HESABI 102.01.001 X Bankası TL hesabı Hizmet alımının ödenmesi		11.800

6) İşletme projenin araştırma safhasında görevli Ar-Ge personeli (A)'ya Ocak/2018'de çalışması karşılığında 7.000 TL net ücret ödemiştir. Personel (A), projeye ilişkin araştırma, laboratuvar ve test çalışmaları için mesaisinin %60'ını Gazi Üniversitesinde geçirmiştir.

Personel (A)'nın ücret hesaplaması		
(a)	Brüt Ücret	9.791,44
(b)	SGK İşçi Payı (a x %14)	1.370,80
(c)	İşsizlik Sigortası İşçi Payı (a x %1)	97,91
(d)	Gelir Vergisi Matrahı	8.322,72
(e)	Gelir Vergisi Stopajı (d x %15)	1.248,41
(f)	Damga Vergisi (a x %07,59)	74,32
(g)	Kesintiler Toplamı (b+c+e+f)	2.791,44
(h)	Net Ücret (a – g)	7.000,00
(i)	AGİ*	-
(k)	İşveren SGK Payı (a x %20,5)	2.007,25
(l)	%5 SGK İndirimi† (5510 sayılı Kanun'dan doğan indirim, a x %5)	489,57
(m)	Ödenecek SGK İşveren Payı [(k - l)/2] → (SGK Desteği ½, 5746 sayılı Kanun'dan doğan indirim)	758,84
(n)	İşveren İşsizlik Payı (a x %2)	195,83
(o)	Devlete Beyan Edilecek Gelir Vergisi	-
(p)	Devlete Beyan Edilecek Damga Vergisi	-
(r)	Toplam Maliyet [(a+m+n) - (e+f)]	9.423,38

750 AR-GE GİDERLERİ HESABI		11.994,52
750.01.001	Brüt Ücret	9.791,44
750.02.001	SGK İşveren Payı	2.007,25
750.02.002	İşveren İşsizlik Payı	195,83
335 PERSONELE BORÇLAR HESABI		7.000,00
335.01.001	Net Ücret	7.000,00
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HESABI		1.322,73
360.01.001	Gelir Vergisi İstisna Tutarı	1.248,41
360.02.001	Damga Vergisi İstisna Tutarı	74,32
361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ HESABI		3.671,79
361.01.001	SGK Payları	3.378,05
361.01.001.01	İşveren SGK Payı	2.007,25
361.01.001.02	İşçi SGK Payı	1.370,80
361.01.002	Ödenecek İşsizlik Payları	293,74
361.01.002.01	İşveren İşsizlik Payı	195,83
361.01.002.02	İşçi İşsizlik Payı	97,91
Personel (A)'nın Ücret Tahakkuku		
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HESABI		1.322,73
360.01.001	Gelir Vergisi İstisna Tutarı	1.248,41
360.02.001	Damga Vergisi İstisna Tutarı	74,32
750 AR-GE GİDERLERİ HESABI		1.322,73
Gelir ve damga vergisi kaydının iptal edilmesi		

* Personel (A)'nın ücreti, gelir vergisinden istisna olduğu için AGİ hesaplanmamıştır.

† Firmanın idari para cezası ve prim borcu bulunmadığı için 5510 sayılı Kanun'dan doğan prim teşvikinden yararlanmaktadır.

335 PERSONELE BORÇLAR HESABI		7.000,00	
335.01.001 Net Ücret			
102 BANKALAR HESABI			7.000,00
102.01.001 X Bankası TL Hesabı			
Ocak ayı personel (A)'nın ücret ödemesi			
361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ HESABI		2.423,38	
361.01.001 Ödenecek SGK Payları 2.129,64			
361.01.001.01 İşveren SGK Payı 758,84			
361.01.001.02 İşçi SGK Payı 1.370,80			
361.01.002 Ödenecek İşsizlik Payları 293,74			
361.01.002.01 İşveren İşsizlik Payı 195,83			
361.01.002.02 İşçi İşsizlik Payı 97,91			
602 DİĞER GELİRLER HESABI			1.248,41
602.01.001 %5 İndirim (5510 sayılı Kanun) 489,57			
602.01.002 SGK Prim Desteği ½ (5746 sayılı Kanun) 758,84			
102 BANKALAR HESABI			1.174,97
102.01.001 X Bankası TL Hesabı			
Sosyal güvenlik kesintilerinin mahsubu ve ödenmesi			

❖ **602 Diğer Gelirler Hesabı:** İşletmenin korunması, ihracatı teşvik ya da hükümet politikasına uyma zorunluluğu karşısında oluşan işletmenin faaliyet hasılatındaki düşüklüğü veya faaliyet zararını gidermek için, sermaye katkısı niteliğinde olmayan, mali yardımlar, devletin bazı malları vergi, resim, harç ve benzeri yükümlülüklerden istisna etmesi yoluyla yaptığı yardımlar ve satış tarihindeki vade farkları, ihracatla ilgili fiyat istikrar destekleme primi vb. hasılat kalemleri bu hesapta izlenir (<https://www.gib.gov.tr/fileadmin/mevzuatek/eski/muhsisteb1ekmuh5c.htm>, 07.08.2019).

Şirket personel ücretine yönelik, 5510 sayılı Kanun'dan ve 5746 sayılı Kanun'dan doğan sigorta prim destekleri 602 Diğer Gelirler Hesabında izlenmiştir.

➔ Geliştirme Safhasına Yönelik Yaptığı Harcamalar;

1) Atlas Yazılım ve Mühendislik AŞ Mayıs/2018 yılında proje yazılımının araştırma safhasını tamamlayıp geliştirme safhasında kullanmak üzere 170.000 TL tutarında sarf malzemesi satın almış ve %18 oranında KDV'yi banka hesabından ödemiştir. Gerçekleşen harcamaya ilişkin yapılan muhasebe kaydı:

150 İLK MADDE VE MALZEME		170.000	
150.02.001 ... Projesinin geliştirme safhası için sarf malzeme			
191 İNDİRİLECEK KDV		30.600	
(170.000 x 0.18)			
102 BANKALAR HESABI			200.600
102.01.001 X Bankası TL hesabı			
Geliştirme Safhasında kullanılmak üzere, Sarf Malzeme Alımı			

2) Atlas Yazılım ve Mühendislik AŞ almış olduğu sarf malzemeleri projenin geliştirme safhasında kullanmıştır. Gerçekleştirilen işleme ilişkin yapılan muhasebe kaydı:

750 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ 750.02.001 Sarf malzemenin kullanımı	170.000	
150 İLK MADDE VE MALZEME		170.000
Sarf Malzemenin projede kullanılması		

3) Atlas Yazılım ve Mühendislik AŞ., yazılım projenin geliştirme safhasında aynı bölgedeki AEC Yazılım ve Teknoloji AŞ.'den 35.000 TL + %18 KDV oranında destek almıştır.

750 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ 750.04.002 Projenin geliştirme safhasında sağlanan mesleki destek	35.000	
191 İNDİRİLECEK KDV (35.000 x 0.18)	6.300	
100 KASA HESABI 100.01.001 Kasa Hesabı		41.300
Hizmet alınımın peşin ödenmesi		

4) Atlas Yazılım ve Mühendislik AŞ, projenin geliştirme safhasının son aşamasında Ankara'daki Arkel Bilgi Teknolojileri AŞ'den 100.000 TL + %18 KDV oranında analiz hizmeti almıştır. Ödemesini banka aracılığıyla gerçekleştirmiştir.

750 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ 750.04.001 Projenin geliştirme safhasında dışarıdan sağlanan teknik destek	100.000	
191 İNDİRİLECEK KDV (100.000 x 0.18)	18.000	
102 BANKALAR HESABI 102.01.001 X Bankası TL hesabı		118.000
İşletme dışından sağlanan teknik destek ödemesi		

5) Atlas Yazılım ve Mühendislik AŞ, projesini başarıyla tamamlamış proje faaliyeti kapsamındaki geliştirme safhasındaki maliyetlerini aktifleştirmiştir.

263 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ 751 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ YANSITMA HESABI Ar-Ge maliyetlerinin aktifleştirilmesi	305.000	
751 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ YANSITMA HESABI 750 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ Yansıtma ve gider hesabının kapatılması	305.000	305.000

4.3.3.2. Finansal Raporlama Standartlarına Uygun Hesap Planı Taslağına Göre Muhasebe Kayıtları

Uygulama: Atlas Yazılım ve Mühendislik AŞ, sağlık mevzuatına hakim uzman bir kadro ile 2013 yılında Ankara’da kurulmuş olan yazılım firmasıdır. Firma faaliyete başladığı yıldan bu yana sağlık sektöründe elde ettiği deneyimler ve Ar-Ge faaliyetleri için ayırdığı zamana paralel olarak uzman kadrosuyla problemsiz çalışan birçok yazılım geliştirmiştir. Sağlık sektörüne özgü yeni bir yazılım ürünü geliştirmeyi planlayan firma teknoloji geliştirme bölgelerindeki teşvik ve desteklerden yararlanmak amacıyla Gazi Teknopark Yönetici Şirket ile bir yıllığına kira sözleşmesi imzalayarak Ocak/2018 yılında bölgeye taşınmıştır.

Yazılım ürünü geliştirmeyi planlayan firma Ocak/2018’de projesine başlayarak proje için yaptığı işlem ve harcamaları Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yayımlanan Finansal Raporlama Standartlarına Uygun Hesap Planı Taslağına göre muhasebeleştirmiştir.

Projeye yönelik yapılan işlem, harcama ve muhasebe kayıtları aşağıdaki gibidir:

→ Araştırma Safhasına Yönelik Yaptığı Harcamalar;

1) Atlas Yazılım ve Mühendislik AŞ, Ocak/2018 yılında araştırma safhasında kullanmak üzere 380.000 TL tutarında sarf malzemesi satın almış ve %18 oranında KDV’yi banka hesabından ödemiştir. Gerçekleşen harcamaya ilişkin yapılan muhasebe kaydı:

150 İLK MADDE VE MALZEME HESABI 150.01.001 ... Projesi için sarf malzeme	380.000	
191 İNDİRİLECEK KDV HESABI (380.000 x 0.18)	68.400	
102 BANKALAR HESABI 102.01.001 X Bankası TL hesabı Sarf Malzeme Alımı		448.400

2) Atlas Yazılım ve Mühendislik AŞ, almış olduğu sarf malzemeleri projede kullanmıştır. Gerçekleştirilen işleme ilişkin yapılan muhasebe kaydı:

750 ARAŞTIRMA GİDERLERİ HESABI 750.01.001. Sarf malzemenin araştırma safhasında kullanımı	380.000	
150 İLK MADDE VE MALZEME Sarf Malzemenin projede kullanılması		380.000

3) Atlas Yazılım ve Mühendislik AŞ, geliştireceği projenin araştırma safhasında gerekli verileri toplamak üzere bünyesinde çalıştırdığı 5 Ar-Ge personelini Almanya'ya göndermiştir. Bu seyahat için yol, konaklama vb. giderlerine ilişkin 30.000 TL tutarında harcama yapmıştır.

750 ARAŞTIRMA GİDERLERİ HESABI 750.04.001 Projenin araştırma safhasındaki etüt çalışmaları 102 BANKALAR HESABI 102.01.001 X Bankası TL hesabı Etüt çalışmaları için yapılan harcamanın ödenmesi	30.000	30.000
---	---------------	---------------

4) Atlas Yazılım ve Mühendislik AŞ, proje aşamasının araştırma safhasında kullanmak için 80.000 TL + %18 KDV oranında test cihazı ithal etmiştir.

253 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR HESABI 253.01.001 64... no'lu cihaz 191 İNDİRİLECEK KDV (80.000 x 0.18) 102 BANKALAR HESABI 102.01.001 X Bankası TL hesabı Araştırma safhasında kullanmak için cihaz alımı	80.000 14.400	94.400
---	--------------------------------	---------------

- ❖ Teknoloji geliştirme bölgelerinde 4691 sayılı Kanun kapsamında yürütülen Ar-Ge, yenilik, tasarım ve yazılım projelerinin araştırmalarında kullanılmak için ithal edilen eşya, gümrük vergisi ve her türlü fondan, buna ilişkin düzenlenecek kağıtlar ve yapılacak işlemler de damga vergisi ve harçtan istisnadır. Ancak ithal edilen eşya test cihazı olduğundan cihaza ilişkin kesilen fatura da KDV hesaplanmıştır.

5) Atlas Yazılım ve Mühendislik AŞ., yazılım projenin araştırma safhasında Gazi Üniversitesi akademik personel (C)'den 10.000 TL + %18 KDV oranında destek almıştır.

750 ARAŞTIRMA GİDERLERİ HESABI 750.04.002 Projenin araştırma safhasında sağlanan mesleki destek 191 İNDİRİLECEK KDV (10.000 x 0.18) 102 BANKALAR HESABI 102.01.001 X Bankası TL hesabı Hizmet alımının ödenmesi	10.000 1.800	11.800
--	-------------------------------	---------------

6) İşletme projenin araştırma safhasında görevli Ar-Ge personeli (A)'ya Ocak/2018'de çalışması karşılığında, 7.000 TL net ücret ödemiştir. Personel (A), projeye ilişkin araştırma, laboratuvar ve test çalışmaları için mesaisinin %60'ını Gazi Üniversitesinde geçirmiştir.

Personel (A)'nın ücret hesaplaması		
(a)	Brüt Ücret	9.791,44
(b)	SGK İşçi Payı (a x %14)	1.370,80
(c)	İşsizlik Sigortası İşçi Payı (a x %1)	97,91
(d)	Gelir Vergisi Matrahı	8.322,72
(e)	Gelir Vergisi Stopajı (d x %15)	1.248,41
(f)	Damga Vergisi (a x %7,59)	74,32
(g)	Kesintiler Toplamı (b+c+e+f)	2.791,44
(h)	Net Ücret (a – g)	7.000,00
(i)	AGİ*	-
(k)	İşveren SGK Payı (a x %20.5)	2.007,25
(l)	%5 SGK İndirimi (5510 sayılı Kanun'dan doğan indirim, a x %5)	489,57
(m)	Ödenecek SGK İşveren Payı [(k - l)/2] → (SGK Desteği ½, 5746 sayılı Kanun'dan doğan indirim)	758,84
(n)	İşveren İşsizlik Payı (a x %2)	195,83
(o)	Devlete Beyan Edilecek Gelir Vergisi	-
(p)	Devlete Beyan Edilecek Damga Vergisi	-
(r)	Toplam Maliyet [(a+m+n) - (e+f)]	9.423,38

750 ARAŞTIRMA GİDERLERİ HESABI		11.994,52
750.01.001	Brüt Ücret	9.791,44
750.02.001	SGK İşveren Payı	2.007,25
750.02.002	İşveren İşsizlik Payı	195,83
335 PERSONELE BORÇLAR HESABI		7.000,00
335.01.001	Net Ücret	7.000,00
361 SORUMLU SIFATIYLA ÖDENECEK VERGİLER		1.248,41
361.01.001	Gelir Vergisi İstisna Tutarı	1.248,41
364 ÖDENECEK DİĞER VERGİLER HESABI		74,32
364.04.001	Damga Vergisi İstisna Tutarı	74,32
365 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ		3.671,79
365.01.001	SGK Payları	3.378,05
365.01.001.01	İşveren SGK Payı	2.007,25
365.01.001.02	İşçi SGK Payı	1.370,80
365.01.002	Ödenecek İşsizlik Payları	293,74
365.01.002.01	İşveren İşsizlik Payı	195,83
365.01.002.02	İşçi İşsizlik Payı	97,91
Personel (A)'nın Ücret Tahakkuku /		
361 SORUMLU SIFATIYLA ÖDENECEK VERGİLER		1.248,41
361.01.001	Gelir Vergisi İstisna Tutarı	1.248,41
364 ÖDENECEK DİĞER VERGİLER HESABI		74,32
364.04.001	Damga Vergisi İstisna Tutarı	74,32
750 ARAŞTIRMA GİDERLERİ HESABI		1.322,73
Gelir vergisi ve damga vergisi kaydının iptali		

* Personel (A)'nın ücreti, gelir vergisinden istisna olduğu için AGİ hesaplanmamıştır.

335 PERSONELE BORÇLAR HESABI 335.01.001 Net Ücret 102 BANKALAR HESABI 102.01.001 X Bankası TL Hesabı Ocak ayı personel (A)'nın ücret ödemesi	7.000,00	
365 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ HESABI 365.01.001 Ödenecek SGK Payları 2.129,64 365.01.001.01 İşveren SGK Payı 758,84 365.01.001.02 İşçi SGK Payı 1.370,80 365.01.002 Ödenecek İşsizlik Payları 293,74 365.01.002.01 İşveren İşsizlik Payı 195,83 365.01.002.02 İşçi İşsizlik Payı 97,91 382 ALINAN DEVLET TEŞVİKLERİ HESABI 382.01.001 %5 İndirim (5510 sayılı Kanun) 489,57 382.01.002 SGK Prim Desteği ½ (5746 sayılı Kanun) 758,84 102 BANKALAR HESABI 102.01.001 X Bankası TL Hesabı Sosyal güvenlik kesintilerinin mahsubu ve ödenmesi	2.423,38	7.000,00
		1.248,41
		1.174,97

➔ **Geliştirme Safhasına Yönelik Yaptığı Harcamalar;**

1) Atlas Yazılım ve Mühendislik AŞ, Mayıs/2018 yılında proje yazılımının araştırma safhasını tamamlayıp geliştirme safhasında kullanılmak üzere 170.000 TL tutarında sarf malzemesi satın almış ve %18 oranında KDV'yi banka hesabından ödemiştir. Gerçekleşen harcamaya ilişkin yapılan muhasebe kaydı:

150 İLK MADDE VE MALZEME 150.02.001 ... Projesinin geliştirme safhası için sarf malzeme 191 İNDİRİLECEK KDV (170.000 x 0.18) 102 BANKALAR HESABI 102.01.001 X Bankası TL hesabı Geliştirme Safhasında kullanılmak üzere, Sarf Malzeme Alımı	170.000	
		30.600
		200.600

2) Atlas Yazılım ve Mühendislik AŞ, almış olduğu sarf malzemeleri projenin geliştirme safhasında kullanmıştır. Gerçekleştirilen işleme ilişkin yapılan muhasebe kaydı:

753 GELİŞTİRME GİDERLERİ HESABI 753.02.001 Sarf malzemenin kullanımı 150 İLK MADDE VE MALZEME Sarf Malzemenin projede kullanılması	170.000	
		170.000

3) Atlas Yazılım ve Mühendislik AŞ, yazılım projenin geliştirme safhasında aynı bölgedeki AEC Yazılım ve Teknoloji AŞ'den 35.000 TL + %18 KDV oranında destek almıştır.

753 GELİŞTİRME GİDERLERİ HESABI 753.04.002 Projenin geliştirme safhasında sağlanan mesleki destek	35.000	
191 İNDİRİLECEK KDV (35.000 x 0.18)	6.300	
100 NAKİT KASASI HESABI 100.01.001 Nakit Kasası Hesabı Hizmet alınımın peşin ödenmesi		41.300

4) Atlas Yazılım ve Mühendislik AŞ., projenin geliştirme safhasının son aşamasında Ankara'daki Arkel Bilgi Teknolojileri AŞ.'den 100.000 TL + %18 KDV oranında analiz hizmeti almıştır. Ödemesini banka aracılığıyla gerçekleştirmiştir.

753 GELİŞTİRME GİDERLERİ HESABI 753.04.001 Projenin geliştirme safhasında dışarıdan sağlanan teknik destek	100.000	
191 İNDİRİLECEK KDV (100.000 x 0.18)	18.000	
102 BANKALAR HESABI 102.01.001 X Bankası TL hesabı İşletme dışından sağlanan teknik destek ödemesi		118.000

5) Atlas Yazılım ve Mühendislik AŞ, projesini başarıyla tamamlamış proje faaliyeti kapsamındaki geliştirme safhasındaki maliyetlerini aktifleştirmiştir.

264 GELİŞTİRME MALİYETLERİ HESABI	305.000	
754 GELİŞTİRME GİDERLERİ YANSITMA HESABI Ar-Ge maliyetlerinin aktifleştirilmesi		305.000
754 GELİŞTİRME GİDERLERİ YANSITMA HESABI	305.000	
753 GELİŞTİRME GİDERLERİ HESABI Yansıtma ve gider hesaplarının kapatılması		305.000

4.4. TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİNDEKİ FİRMALARA YÖNELİK TEŞVİKLERİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

4.4.1. Çalışmanın Amacı ve Önemi

Üniversite ile sanayinin bir araya gelmesiyle bilgi ve çalışma altyapısı sanayiye kazandırılarak sinerji etkisi yaratılmaktadır. Bu durum üretimde inovasyon ve teknoloji kullanımını artırarak ülkelerin büyümesine ve gelişmesine katkı sağlamaktadır. Bunun farkında olan devletler, bu yapıların oluşturulması ve devamlılığın sağlanması amacıyla hukuki altyapı oluşturup bu mekanizmalar için birçok teşvik ve destek sağlamaktadır.

Bu teşvik ve desteklerin sağlandığı mekanizmalardan biri de patent fabrikaları olarak da bilinen teknoloji geliştirme bölgeleridir.

Ülkemizde, bu bölgelerde bulunan yönetici şirketlere, firmalara ve personel ücretlerine ilişkin çeşitli teşvikler sunulmaktadır. Özellikle de firmalar, devlet tarafından sağlanan vergi istisnalarından büyük ölçüde yararlanmakta ve bu bölgeleri vergiden korunma limanı olarak görmektedir.

Teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyette bulunan firmalar da, bölge dışında faaliyet gösteren diğer firmalar gibi işlemlerini Vergi Usul Kanunu ve muhasebe ilkeleri çerçevesinde muhasebe kayıtlarına yansıtmak zorundadırlar.

Çalışmamızın temel konularından biri olan teknoloji geliştirme bölgelerine ilişkin teşvikler bir önceki bölümde ayrıntılarıyla incelenmiştir. Bu bölümün ilk kısmında Ar-Ge faaliyetleri neticesinde oluşan giderlerin muhasebeleştirilmesinde uyulması gereken esasların muhasebe standartları ve tekdüzen hesap planındaki yeri incelenerek hipotetik örnek üzerinden Ar-Ge harcamalarının tekdüzen hesap planı ile finansal raporlama standartlarına uygun hesap planı taslağına göre muhasebe kayıtları oluşturulmuştur. Bu kısımda ise bölgedeki firmalara sağlanan teşvik ve desteklerin etkilerine ve muhasebe uygulamalarına yer verilmiştir.

Teknoloji geliştirme bölgelerinde Ar-Ge, yazılım ve tasarım faaliyetlerine yönelik teşviklerin doğru hesaplanabilmesi, muhasebeleştirilmesi ve vergilendirilmesi için bu alanda faaliyet gösteren firmaların vergi mevzuatını, uygulamalarını ve özellikle durumları yakından izlemeleri önem arz etmektedir.

Ancak, 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu'nun tebliğ ve yönetmeliğinde (ikincil mevzuatta) konuya ilişkin yeterli açıklama olmadığı hususu

bölgedeki firmalar ve meslek mensupları tarafından eleştiri konusu olmakla birlikte uygulamaya yansıtımda yanlış işlemler de yapılabilmektedir.

Bu bağlamda, teknoloji geliştirme bölgelerine yönelik teşviklerin muhasebe kayıtlarına yansıtılırken uyulması gereken esaslar doğrultusunda yapılacak muhasebe uygulamaları hakkında bilgi vermek çalışmamızın amacını oluşturmaktadır.

4.4.2. Çalışmanın Yöntemi

Bilimsel araştırmalarda ortaya çıkan sonuçlar, çalışmanın yöntemine bağlı olarak anlam kazanmaktadır. Bu sebeple, araştırmacı araştırdığı konuya ilişkin araştırma yöntemlerini ayrıntılı olarak bilmesi önem arz etmektedir.

Sosyal bilimlerde birçok araştırma yöntemi kullanılabilir. Bu yöntemler içerisinde öne çıkanlar; olay çalışması, anket, tarihi çalışma ve arşiv bilgilerinin analizi yöntemleridir. Her yöntemin avantaj ve dezavantajları vardır. Bu avantaj ve dezavantajlar araştırma sorularının uygunluğuna, araştırmacının olaylar üzerindeki kontrolüne ve çalışma konusunun güncelliğine bağlı olarak değişmektedir (Yin, 1994: 'den aktaran Özata, 2016: 45).

Sosyal bilimler alanında kullanılan araştırma yöntemlerinden biri olan olay çalışması (event study) yöntemi, çalışmamızda kullanılacak metodoloji olarak belirlenmiştir.

Literatürdeki çalışmalarda olay çalışması kendi içerisinde farklı yollarla uygulandığı görülmektedir. Aşağıda bu yöntemin uygulama şekilleri açıklanmıştır (Scapens, 1990: 265'den aktaran Özata, 2016: 46-47):

- ❖ *Tanımlayıcı Olay Çalışmaları:* Mevcut muhasebe sistemlerini, tekniklerini ve prosedürlerini tanımlayan olay çalışmasının bir türü olarak karşımıza çıkan bu yöntemde muhasebe uygulamalarının benzer ve farklı uygulamalarını açığa çıkartmak için birden fazla firmanın muhasebe kayıtları incelenebilmektedir.
- ❖ *Örnek Gösterici Olay Çalışması:* Belirli firmaların öncülüğünde geliştirilen yeni yöntemleri açıklamak için uygulanan olay çalışmalarıdır. Bu tür çalışmalar yenilikçi firmaların başarılarını ortaya koyarak geliştirdikleri yeni sistemleri açıklamaya ilişkin yapılan çalışmalardır.

- ❖ *Deneyisel Olay Çalışması:* Muhasebe araştırmacıları, muhasebe meslek mensuplarına yardımcı olmak amacıyla sık sık muhasebe teknikleri ve prosedürleri geliştirirler. Bu çalışmalar, uygulamada neler yapılması gerektiğine ilişkin bilgiler içermektedir. Deneyisel olay çalışması ise geliştirilen bu yeni teknik ve prosedürlerin uygulanmasında ortaya çıkacak kolaylıklar ve karşılaşılabilecek zorlukları incelemek ve değerlenmek için uygulanmaktadır.
- ❖ *Keşfedici Olay Çalışması:* Belirli muhasebe uygulamalarının nedenlerini açıklamak için tercih bu yöntem araştırmacıların muhasebe uygulamalarına ilişkin hipotezler kurabilmelerini ve daha sonra da büyük ölçekli çalışmalarda deneyisel testler yapabilmelerini sağlayan yöntemdir. Bu yöntemde amaç, araştırma sonucu ortaya çıkan bilgilerle muhasebe uygulamalarına ilişkin genellemeler ortaya koyabilmektir.
- ❖ *Açıklayıcı Olay Çalışması:* Mevcut muhasebe uygulamalarının nedenlerini açıklamak üzere kullanılmaktadır. Spesifik olayları açıklamak üzere tasarlanmış olan bu yöntemde özel durumlar üzerine odaklanılarak inceleme ve değerlendirme yapılmaktadır.

Çalışmamızda yukarı da açıklanan olay çalışması uygulama biçimlerinden, tanımlayıcı ve açıklayıcı olay çalışması yöntemi tercih edilerek öncelikle Ar-Ge harcamalarının Tekdüzen Hesap Planı ile Ulusal ve Uluslararası Muhasebe Standartlarındaki yeri açıklanmış ve hipotetik örnek uygulama vasıtasıyla Ar-Ge harcamalarının Tekdüzen Hesap Planı ile Finansal Raporlama Standartlarına Uygun Hesap Planı Taslağına göre muhasebeleştirilmesine yer verilmiştir.

Daha sonra ise, doküman incelemesi ve ilgili meslek mensuplarıyla görüşmeler sonucu elde edilen bilgilerin incelenmesi, uygulaması ve değerlendirilmesi kapsamında, teknoloji geliştirme bölgesinde faaliyette bulunan firmaların yararlandığı teşvik ve desteklere ilişkin muhasebe kayıtları yine hipotetik örnek uygulamalar yardımıyla açıklanmıştır.

4.4.3. Teknoloji Geliştirme Bölgelerindeki Firmalara Yönelik Teşviklerin Muhasebeleştirilmesine İlişkin Örnekler

4.4.3.1. Kazanç İstisnası

4.4.3.1.1. Bölgedeki Firmanın Faaliyetleri Sonucu Ortaya Çıkan Kazancında İstisna Kazanç ile İstisna Dışı Kazancın Tespitine İlişkin Uygulama

Öncelikle 4691 sayılı Kanun'un geçici 2 nci maddesinde firmalara ilişkin istisnanın bir kazanç istisnası olduğu hatırlanması gerekmektedir. Bu bağlamda, istisnaya konu olacak kazancın belirlenmesinde istisna kapsamındaki faaliyetlere ilişkin elde edilen hasılatın, bu hasılatın ortaya çıkması için yüklenilen gider ve maliyet unsurlarının düşülmesi gerekir. İşlem sonucu ortaya çıkan kazancın tamamı istisna tutarını oluşturur.

Teknoloji geliştirme bölgelerine tanınan söz konusu kazanç istisnasının tutarının tespitine ilişkin açıklamalar, 1 seri no'lu KVK Tebliği'nin "İstisnalar" bölümünün "5.12.2.4. İstisna Kazanç Tutarının Tespiti" başlığı altında ayrıntılı olarak düzenlenmiştir. Tebliğ'de yer alan açıklamalar çerçevesinde:

- Teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyet gösteren mükelleflerin Ar-Ge, yazılım ve tasarım faaliyetleri neticesinde oluşan kazançların, yani istisna kapsamında değerlendirilecek kazançların tespiti açısından istisna kapsamına giren üretim faaliyetlerine ilişkin kazançları ile istisna kapsamı dışında olan faaliyetlerinden elde edilen kazançların ayrımının yapılmasına imkan sağlayacak şekilde muhasebe kayıtları tutulmalıdır. Bu bağlamda, istisna kapsamındaki faaliyetleri ile diğer faaliyetlere ilişkin hasılat, maliyet ve gider unsurlarının ayrı ayrı izlenmesi ve bu ayrımı sağlayacak şekilde raporlanması gerekir. Bu ayrımın sağlanması amacıyla bölgedeki istisna kapsamındaki faaliyetlere ilişkin ayrı defter de tutulabilmektedir. Benzer şekilde, bölgede şubesi olan firmalar da merkez için ayrı, bölgedeki şube için ayrı defter tutabilmektedir. Ayrıca, istisna kapsamında değerlendirilen faaliyetlerin zararlar sonuçlanmasında, bu zararların istisna kapsamı dışındaki diğer faaliyetlere ilişkin kazançlardan indirilmesine izin verilmemektedir.
- Bölgedeki firmaların 4691 sayılı Kanun kapsamı dışındaki ticari işlemleri neticesinde oluşan gelirleri ile olağandışı gelirlerinin istisna kapsamına dahil edilmesi mümkün değildir. Bu bağlamda,
 - ❖ Nakitlerin değerlendirilmesinde oluşan faiz gelirleri,

- ❖ Yabancı para cinsinden aktifler dolayısıyla oluşan kur farkları,
- ❖ İktisadi kıymetlerin satılmasından doğan gelirler

istisna kapsamına alınmayacaktır.

- Bölgedeki firmalara, diğer kurumlar tarafından geri ödeme koşuluyla sermaye desteğine ilişkin verilen yardımlar, borç niteliğinde olduğundan bu desteklerin ticari kazançta dahil edilmemesi gerekir.
- Bölgelerdeki firmalara, istisna kapsamındaki projelerine yönelik TÜBİTAK ve benzeri kurumlar tarafından geri ödemesiz olarak (hibe şeklinde) verilen bağış ve yardımlar kurum kazancına dahil edilerek istisnadan yararlandırılabilir.

Uygulama: Güney Bilgisayar ve Yazılım Teknolojileri AŞ, Konya Teknokentte faaliyet gösteren firmalar arasındadır. Yazılım sektöründe faaliyet gösteren firma, mobil uyumlu web siteleri, oyun projeleri, müşteri ilişkileri yönetimi (CRM) gibi alanlarda yazılım ürünü geliştirebilmektedir. Aynı zamanda bilgisayar yedek parçası alım-satımı yapmakta ve bölgedeki diğer firmalara yazılım danışmanlığı hizmeti vermektedir. Muhasebe uygulamalarında 7/A seçeneğini kullanan şirket istisna kapsamındaki faaliyetlerine ilişkin yaptığı harcamaları ilk olarak 750 Ar-Ge Giderleri Hesabında izlemekte, proje sonucunda aktifleştirilmesi gereken harcamalarını, 263 kodlu Ar-Ge Giderleri Hesabına virmanlamıştır. Aktifleştirilemeyen Ar-Ge giderleri ile aktifleştirilmiş Ar-Ge giderlerinden döneme isabet eden Ar-Ge paylarını 750 kodlu Ar-Ge Giderleri hesabında takip etmiştir. Dönem sonunda ise ortaya bir hak çıkması halinde ilgili yıla takabül eden tutar kadar amortisman ayırmıştır.

Ar-Ge faaliyetlerin başarıyla sonuçlanması halinde Ar-Ge maliyetlerine ilişkin %20 oranında 5 yıl boyunca amortisman ayrılmaktadır. Ayrıca bu harcamaların itfa edilmesinde, hızlandırılmış amortisman yönteminin kullanılması da mümkündür. Konuya ilişkin GİB tarafından verilen özelgenin ilgili kısmı şöyledir:

Ar-Ge faaliyetleri neticesinde, tescil edilip edilmemesine bağlı kalınmaksızın gayri maddi hak niteliğinde aktifleştirilmesi gereken bir kıymete ulaşılması halinde aktifleştirilen söz konusu harcamaların 333 sıra no.lu Vergi Usul Genel Tebliği eki listenin "57-Araştırma ve Geliştirme Giderleri" sınıflandırması uyarınca beş yılda ve %20 amortisman oranı ile itfa edilmesi gerekmektedir. Aktifleştirilen harcamaların azalan bakiyeler usulüne göre itfa edilmesi de mümkün bulunmaktadır.(İzmir VDB'nin 30.12.2014 tarih ve 84098128-125[10-2012/924]-736 sayılı özelgesi).

Aşağıda, Güney Bilgisayar ve Yazılım Teknolojileri AŞ'nin, dönem sonunda istisna kapsamındaki faaliyetler sonucu ortaya çıkan kar veya zararı nasıl tespit ettiği ve bunun kurumlar vergisi matrahındaki etkisi açıklanmıştır.

Güney Bilgisayar ve Yazılım Teknolojileri AŞ, 1 seri no'lu KVK Tebliği'nde yapılan açıklamalar doğrultusunda istisna kapsamındaki faaliyetlerine ilişkin giderleri ile diğer faaliyetlerine ilişkin giderlerin ayrımı ile yine benzer şekilde istisna kapsamındaki kazançları ile diğer kazançlarının ayrımının yapılabilecek şekilde muhasebe kayıtlarını tutmuştur. Bu bağlamda, üstte de açıkladığımız gibi, istisna kapsamındaki faaliyetlerine ilişkin harcamalarından aktifleştirilmesi gereken tutarları proje sonunda 263 Ar-Ge Giderleri Hesabına getirmekte, aktifleştirilemeyen Ar-Ge giderleri ile aktifleştirilmiş Ar-Ge giderlerinden döneme isabet eden Ar-Ge paylarını 750 kodlu Ar-Ge Giderleri Hesabında izlemektedir. Diğer faaliyetlerine ilişkin giderleri ise gider faaliyetlerine ilişkin tekdüzen hesap planındaki ilgili hesaplarda takip etmiştir. Yapılan yurtiçi satışlar 600 Yurtiçi Satışlar Hesabında, istisna kapsamında değerlendirilen tutar bu hesabın alt hesabında, 600.01 İstisna Kapsamındaki Yurtiçi Satışlarda; diğer faaliyetler dolayısıyla yapılan satışlar ise 600.02 İstisna Dışı Yurtiçi Satışlar Hesabında izlenmiştir. Yine yurtdışı satışlarını da 601 Yurtdışı Satışlar Hesabında göstermiş, istisna kapsamındaki gelirleri ile istisna dışı gelirlerinin ayrımını mümkün kılacak şekilde bu hesabın alt kırılımlarında ayrı ayrı göstermiştir (601.01 no'lu hesapta istisna içi yurtdışı satışı tutarlarını, 601.02 no'lu hesapta istisna dışındaki satışlarına ilişkin tutarları takip etmiştir).

Yine ilgili Tebliğdeki açıklamalar doğrultusunda TÜBİTAK vb. kurumlar tarafından istisna kapsamındaki projeye ilişkin geri ödemesiz hibe şeklinde verilen tutarları 602 Diğer Gelirler Hesabının tali hesaplarında kayıt altına alarak istisnadan yararlandırmaktadır.

Bu açıklamalar ışığında teknokentte faaliyet gösteren Güney Bilgisayar ve Yazılım Teknolojileri AŞ'nin istisna kapsamındaki ve istisna kapsamı dışındaki gelir ve giderlerinin tespitine ilişkin diğer işletmelerden farklı olarak kullandığı hesaplar ve alt hesapları aşağıda özetlenmiştir.

Hesap Kodu	Hesap Adı
600	Yurtiçi Satışlar
600.01	İstisna İçi Yurtiçi Satışlar
600.02	İstisna Dışı Yurtdışı Satışlar
601	Yurtdışı Satışlar
601.01	İstisna İçi Yurtdışı Satışlar
602.02	İstisna Dışı Yurtdışı Satışlar
602	Diğer Gelirler
602.01	Hibe Olarak Alınan Yardımlar
750	Ar-Ge Giderleri
750.01	Aktifleştirilemeyen Ar-Ge Giderleri
750.02	Tamamlanmış projeye ilişkin amortisman tutarı

→ Kurumlar Vergisi Matrahının Hesaplanması

Güney Bilgisayar ve Yazılım Teknolojileri AŞ'nin 31.12.2018 itibariyle maliyet hesaplarının bakiyeleri aşağıdaki gibidir.

Hesap Kodu ve Adı	Yıl Sonu İtibariyle Hesap Bakiyeleri
740 Hizmet Üretim Maliyeti	216.525,86
750 Ar-Ge Giderleri	858.385,65
760 Pazarlama Satış ve Dağıtım Giderleri	130.250,84
770 Genel Yönetim Giderleri	189.535,78

İlk olarak yansıtma hesapları aracılığıyla maliyet hesapları kapatılarak bakiyelerin gelir tablosu gider hesaplarına aktarımı gerçekleştirilir. Maliyet hesapları ile yansıtma hesapları ise karşılıklı olarak kapatılır.

31.12.2018

622 SATILAN HİZMET MALİYETİ HESABI	216.525,86	
630 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ HESABI	858.385,65	
631 PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ	130.250,84	
632 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ	189.535,78	
741 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ YANSITMA HESABI		216.525,86
751 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ YANSITMA HESABI		858.385,65
761 PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ YANSITMA HESABI		130.250,84
771 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ YANSITMA HESABI		189.535,78
Maliyet hesaplarının gelir tablosu hesaplarına aktarılması		

31.12.2018

741 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ YANSITMA HESABI	216.525,86	
751 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ YANSITMA HESABI	858.385,65	
761 PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ YANSITMA HESABI	130.250,84	
771 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ YANSITMA HESABI	189.535,78	
740 HİZMET ÜRETİM MALİYETİ		216.525,86
750 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ		858.385,65
760 PAZARLAMA SATIŞ VE DAĞITIM GİDERLERİ		130.250,84
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ		189.535,78
Maliyet ve yansıtma hesaplarının kapatılması		

Güney Bilgisayar ve Yazılım Teknolojileri AŞ.'nin 31.12.2018 tarihli gelir tablosu aşağıda verilmiştir.

GÜNEY BİLGİSAYAR VE YAZILIM AŞ. 31.12.2018 TARİHLİ GELİR TABLOSU		
A- BRÜT SATIŞLAR		3.454.530,00
1. Yurtiçi Satışlar	2.962.339,68	
2. Yurtdışı Satışlar	442.190,32	
3. Diğer Gelirler	50.000,00	
B- SATIŞ İNDİRİMLERİ (-)		
1. Satıştan İadeler (-)		
2. Satış İskontoları (-)		
3. Diğer İndirimler (-)		
C- NET SATIŞLAR		3.454.530,00
D- SATIŞLARIN MALİYETİ (-)		(776.781,82)
1. Satılan Mamuller Maliyeti (-)		
2. Satılan Ticari Mallar Maliyeti (-)		
3. Satılan Hizmet Maliyeti (-)	(560.255,96)	
4. Diğer Satışların Maliyeti (-)	(216.525,86)	
BRÜT SATIŞ KARI VEYA ZARARI		2.677.748,18
E- FAALİYET GİDERLERİ (-)		(1.178.172,27)
1. Araştırma ve Geliştirme Giderleri (-)		
2. Pazarlama, Satış ve Dağıtım Giderleri (-)	(858.385,65)	
3. Genel Yönetim Giderleri (-)	(130.250,84)	
FAALİYET KARI VEYA ZARARI	(189.535,78)	
F- DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GELİR VE KARLAR		1.499.575,91
1. İştiraklerden Temettü Gelirleri		182.382,81
2. Bağlı Ortaklıklardan Temettü Gelirleri		
3. Faiz Gelirleri	15.750,36	
4. Komisyon Gelirleri		
5. Konusu Kalmayan Karşılıklar		
6. Menkul Kıymet Satış Karları		
7. Kambiyo Karları	82.632,45	
8. Reeskont Faiz Gelirleri		
9. Enflasyon Düzeltmesi Karları		
10. Diğer Olağan Gelir ve Karlar	84.000,00	
G- DİĞER FAALİYETLERDEN OLAĞAN GİDER VE ZARARLAR (-)		
1. Komisyon Giderleri (-)		
2. Karşılık Giderleri (-)		
3. Menkul Kıymet Satış Zararları (-)		
4. Kambiyo Zararları (-)		
5. Reeskont Faiz Giderleri (-)		

6. Enflasyon Düzeltmesi Zararları (-)		
7. Diğer Olağan Gider ve Zararlar (-)		
H- FİNANSMAN GİDERLERİ		(55.200,00)
1. Kısa Vadeli Borçlanma Giderleri (-)	(55.200,00)	
2. Uzun Vadeli Borçlanma Giderleri (-)		
OLAĞAN KAR VEYA ZARAR		1.626.758,72
I- OLAĞANDIŞI GELİR VE KARLAR		25.030,89
1. Önceki Dönem Gelir ve Karları		
2. Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar	25.030,89	
J- OLAĞANDIŞI GİDER VE ZARARLAR (-)		(68.725,96)
1. Çalışmayan Kısım Gider ve Zararları (-)		
2. Önceki Dönem Gider ve Zararları (-)		
3. Diğer Olağandışı Gider ve Zararlar (-)	(68.725,96)	
DÖNEM KARI VEYA ZARARI		1.583.063,65
K- DÖNEM KARI VERGİ VE DİĞER YASAL YÜKÜMLÜLÜKLER KARŞILIĞI (-)		
1. Dönem Karı Vergi ve Diğer Yasal Yükümlülükler Karşılığı (-)		
DÖNEM NET KARI VEYA ZARARI		

Güney Bilgisayar ve Yazılım Teknolojileri AŞ. 2018 yılında 1.583.063,65 TL dönem karı elde etmiştir. 2018 yılına ait kurumlar vergisi matrahının hesaplanabilmesi için istisna kapsamındaki faaliyetlerden elde ettiği kazanç ile istisna kapsamı dışındaki faaliyetlerden elde ettiği kazançların ayrıştırılması gerekir. Daha öncede belirtildiği üzere şirket bu ayırımı yapılmasına olanak sağlayacak şekilde kayıtlarını tutmuştur. İlgili hesapların 31.12.2018 tarihi itibariyle tutarları aşağıdaki gibidir:

Hesap Kodu	Hesap Adı	Tutar
600	Yurtiçi Satışlar	2.962.339,68
600.01	İstisna İçi Yurtiçi Satışlar	1.391.640,99
600.02	İstisna Dışı Yurtiçi Satışlar	1.570.698,69
601	Yurtdışı Satışlar	442.190,32
601.01	İstisna İçi Yurtdışı Satışlar	309.891,96
602.02	İstisna Dışı Yurtdışı Satışlar	132.298,36
602	Diğer Gelirler	50.000,00
602.01	Hibe Şeklinde Alınan Yardımlar	50.000,00

İstisna kapsamındaki gelirler ile istisna kapsamı dışındaki gelirlerin tutarları şu şekildedir:

İstisna Kapsamındaki Kar/Zarar

İstisna İçi Yurtiçi Satışlar	1.391.640,99	} 893.147,30 TL İstisna Kapsamındaki Kazanç
İstisna İçi Yurtdışı Satışlar	309.891,96	
Hibe Şeklinde Alınan Yardımlar	50.000,00	
İstisna Kapsamında Yapılan Giderler	(858.385,65)	

İstisna Kapsamı Dışındaki Kar / Zarar

Dönem Karı – İstisna Kapsamındaki Kazanç = İstisna Kapsamı Dışındaki Kazanç

1.583.063,65 – 893.147,30 = 689.916,35 TL İstisna Kapsamı Dışındaki Kazanç

Şirketin 2018 yıl sonu itibariyle toplam karı 1.583.063,65 TL'dir. Toplam kar içerisinde istisna kapsamındaki kazanç tutarı 893.147,30 TL'dir. Bu tutar kurumlar vergisi beyannamesinin “Zarar Dahi Olsa İndirilecek İstisna ve İndirimler” bölümünde yer alan “Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Elde Edilen Kazançlar” satırına yazılarak kurumlar vergisi matrah hesaplamasında toplam kardan (ticari kar) indirilerek mali kara dahil edilmemesi gerekmektedir. Dönem içerisinde yapılan kanunen kabul edilmeyen giderlerin ise ticari kara eklenmesi gerekmektedir. Şirketin 2018 yılında kanunen kabul edilmeyen giderleri 17.040,00 TL'dir. Buna göre şirketin 2018 yılı kurumlar vergisi aşağıdaki gibi hesaplanmıştır.

Güney Bilgisayar Yazılım Teknolojileri AŞ.'nin 2018 Yılı Kurumlar Vergisi	
Ticari Kar (A)	1.583.063,65 TL
İlaveler (B) Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler (17.040,00 TL)	17.040,00 TL
Zarar Dahi Olsa İndirilecek İstisna ve İndirimler (C) TGB'lerinde Elde Edilen Kazançlar (893.147,30 TL)	893.147,30 TL
Kar ve İlaveler Toplamı (A+B)	1.600.103,65 TL
Cari Yıla Ait Zarar, İstisna ve İndirimler Toplamı (C)	893.147,30 TL
İstisna Kapsamı Dışındaki Kar [(A+B)-C]	706.956,35 TL
Kurumlar Vergisi Matrahı (Mali Kar)	706.956,35 TL
Hesaplanan Kurumlar Vergisi (706.956,35 x 0.22)	155.530,40 TL

4.4.3.2. KDV İstisnası

4.4.3.2.1. Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Bazı Teslim ve Hizmetlere Tanınan KDV İstisnasına Yönelik Muhasebe Kayıtları

Teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyet gösteren firmaların bölgede ürettiği; sistem yönetimi, veri yönetimi, iş uygulamaları, sektörel, internet, oyun, mobil ve askeri komuta kontrol uygulama yazılımı şeklindeki teslim ve hizmetleri KDVK'nın geçici 20 nci maddesine göre 31.12.2023 tarihine kadar KDV'den istisna olduğunu belirtmiştik.

Örnek 1: Altay Yazılım AŞ. Trabzon Teknoloji Geliştirme Bölgesinde oyun yazılımı geliştirerek belirli zaman aralıklarıyla farklı firma ve kişilere satışını yapmaktadır. 20.08.2019 tarihinde geliştirmiş olduğu oyun yazılımının fikri mülkiyet hakkı şirkette kalmak suretiyle 200.000 TL karşılığında Pusula AŞ'ye satmıştır. Bu satış işlemi firmanın muhasebe kayıtlarına aşağıdaki şekilde yansıtılmıştır.

/		
120 ALICILAR HESABI 120.01.001 Yurtiçi Alıcılar	200.000	
600 YURTİÇİ SATIŞLAR HESABI 600.01.001 İstisna Kapsamındaki Yurtiçi Satışlar		200.000
İstisna kapsamındaki yazılımın KDV'siz satışı		

Örneğimizdeki satış işlemi teknoloji geliştirme bölgelerinde KDVK'nın geçici 20 inci maddesinde sayılan yazılım teslimlerine uygulanan istisna kapsamında olduğu için, faturada KDV hesaplanmamış, 391 kodlu *Hesaplanan KDV* hesabı çalıştırılmamıştır.

Bu bağlamda, Altay Yazılım AŞ, Ağustos/2019 dönemine ait beyannamede satış bedeli olan 200.000 TL bedeli, KDV beyannamesinin kısmı istisnalar bölümüne yazarak bu satış işlemi üzerinden KDV ödemeyecektir.

Örnek 2: Altay Yazılım AŞ, teknoloji geliştirme bölgesinde, mobil yazılımlarına ilişkin geliştireceği projede yazılımın üretimi için aynı bölge içerisinde faaliyet gösteren bir başka yazılım firmasından 30.000 TL + %18 KDV tutarında danışmanlık hizmeti almıştır.

750 AR-GE GİDERLERİ HESABI 750.04.001 İşletme Dışından Sağlanan Destek	30.000	
191 İNDİRİLECEK KDV HESABI	5.400	
102 BANKALAR HESABI 102.01.002 XY Bankası TL Hesabı Danışmanlık ücretinin ödenmesi		35.400

Bölgede yazılım faaliyetinde bulunan şirketin istisna kapsamında değerlendirilecek yazılım faaliyeti üretmesi için bölge veya bölge dışı her türlü mal ve hizmet alımlarında KDV sorumluluğu bulunmaktadır.

4.4.3.2.2. Makine ve Teçhizat Alımlarında KDV İstisnasına Yönelik Muhasebe Kayıtları

Örnek 1: İzmir Teknokente Ar-Ge faaliyetlerinde bulunan Sedef Ar-Ge Mühendislik AŞ, KDV yönünden bağlı bulunduğu vergi dairesine başvurarak alacakları makineye ilişkin Katma Değer Vergisinden İstisna Belgesi talebinde bulunmuştur. Gerekli incelemeler sonucu firmaya istediği belge verilmiştir. Firma, Şubat/2019'da 8514.20.10.00.12 Gümrük Tarife İstatistik Pozisyonu (G.T.İ.P.) numaralı makineyi 600.000 TL'ye (KDV'den istisna) satın almıştır. Makine alımı için yapılan muhasebe kaydı aşağıdaki gibidir:

253 MAKİNE TESİSAT VE CİHAZLAR 253.01.001 8514.20.10.00.12 no.lu makine	600.000	
102 BANKALAR 102.01.001 Z Bankası TL Hesabı KDV'siz makine alımı		600.000

Firmanın istisna kapsamı dahilinde iktisap ettiği duran varlık için KDV yükü kaldırılmıştır. Dolayısıyla firma bu teşvik karşısında finansman avantajı sağlayacaktır.

Hatırlanacağı üzere makine ve teçhizat alımlarındaki KDV istisnası tam istisna mahiyetindedir. Dolayısıyla bu teslimler nedeniyle yüklenilen KDV, satıcı firma tarafından indirim konusu yapılabilecek indirim yoluyla telafi edilemeyen vergiler ise satıcıların talep etmesi durumunda iade edilecektir.

4.4.3.3. Makine ve Teçhizat Alımlarında Amortisman Teşvikine Yönelik Muhasebe Kayıtları

Örnek 1: Sedef Ar-Ge Mühendislik AŞ'nin yatırım teşvik belgesi kapsamında 8514.20.10.00.12 G.T.İ.P. numaralı aldığı makinenin faydalı ömrü amortisman listesinde 5 yıl olarak belirlenmiştir. Firma amortisman teşvik uygulamasından faydalanacaktır. Bu durumda amortisman listesinde faydalı ömrü 5 yıl olarak belirlenen makinenin faydalı ömrü $5 \text{ yıl} / 2 = 2,5 \text{ yıl}$ bir üst sayıya tamamlanarak 3 yıl olarak dikkate alınacak ve ilgili yılda ayrılması gereken tutar bu süre ve seçtiği amortisman usulüne göre belirlenecektir [253 MAKİNE TESİSAT VE CİHAZLAR (253.01.001 8514.20.10.00.12 no.lu makine) 600.000 TL]

→ Firmanın Normal Amortisman Yöntemini Seçmesi

Amortisman Oranı $1/3 = \%33,33$ olacaktır.

Normal Amortisman Yöntemine Göre Ayrılan Amortisman Tutarları	
1. yıl ayrılan amortisman	199.980 TL
2. yıl ayrılan amortisman	199.980 TL
3. yıl ayrılan amortisman (kalan tutarın tamamı 3. yılın sonunda tamamen yok edilecektir.	200.040 TL
Toplam	600.000 TL

31.12.2019 tarihinde ilgili makine için yapılacak amortisman kaydı şöyle aşağıdaki gibi olacaktır:

/		
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HESABI 257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI 257.01.001 8514.20.10.00.12 no.lu makine	199.980	199.980
2019 yılsonu amortisman kaydı		

→ Firmanın Azalan Bakiyeler Yöntemini Seçmesi

Amortisman Oranı $1/3 = \%33,33$ 'ün 2 katı olacaktır $33,33 \times 2 = 66,66$.

Ancak, hızlandırılmış amortisman uygulamasında uygulanacak amortisman oranı, 213 sayılı Kanun'un mükerrer 315 inci maddesi uyarınca $\%50$ 'den fazla olamayacağı için amortisman oranı $\%50$ olarak uygulanabilecektir.

Azalan Bakiyeler Yöntemine Göre Ayrılan Amortisman Tutarları	
1. yıl ayrılan amortisman (600.000,00 x %50)	300.000 TL
2. yıl ayrılan amortisman [(600.000 – 300.000)x %50]	150.000 TL
3. yıl ayrılan amortisman (kalan tutarın tamamı 3. yılın sonunda tamamen yok edilecektir.)	150.000 TL
Toplam	600.000 TL

31.12.2019 tarihinde ilgili makine için yapılacak amortisman kaydı şöyle aşağıdaki gibi olacaktır:

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HESABI	300.000	
257 BİRİKMİŞ AMORTİSMANLAR HESABI		300.000
257.01.001 8514.20.10.00.12 no.lu makine		
2019 yılsonu amortisman kaydı		

Sağlanan amortisman teşvik uygulamasıyla, faydalı ömür sürelerinin yarısı dikkate alınarak hesaplanan amortisman oranıyla firma yatırım maliyetini daha kısa bir sürede itfa edebilecektir.

4.4.3.4. İç ve Dış Kaynaklı Destekler

Örnek 1. Kuzey Yazılım ve Mühendislik AŞ'nin teknoloji geliştirme bölgesinde gerçekleştirdiği 1.000.000 TL'lik projenin %75'i TÜBİTAK tarafından karşılanmıştır (hibe olarak verilmiştir).

102 BANKALAR HESABI	750.000	
102.01.002 D Bankası TL Hesabı		
602 DİĞER GELİRLER HESABI		750.000
602.01.001 Tasarım Projesine İlişkin Hibe		
Hibe tutarının banka hesabına yatırılması		

Firma projeye ilişkin TÜBİTAK'tan aldığı hibe tutarını gelir mahiyetinde değerlendirerek, gelir tablosu hesaplarında kayıt altına almıştır. 1 seri no.lu KVK Tebliği'nde düzenleme de bu yöndedir. Alınan hibelerin bölgedeki firmalar tarafından gelir olarak dikkate alınacağı ve bu mahiyetteki benzer bağış ve

yardımların gelire ve kurum kazancına dahil edilerek istisna kapsamında değerlendirileceği belirtilmiştir.

Örnek 2. Movizi Ar-Ge Mühendislik AŞ. teknoloji geliştirme bölgesinde gerçekleştirdiği tasarım faaliyetleriyle ilgili yapmış olduğu proje için KOSGEB tarafından 300.000 TL tutarında, 3 ay ödemesiz, 6 ay içinde geri ödemeli olarak destek sağlanmıştır (faizsiz kredi).

102 BANKALAR 102.01.002 D Bankası TL Hesabı 329 DİĞER TİCARİ BORÇLAR HESABI 329.01.001 Projesi için alınan faizsiz kredi KOSGEB tarafından bankaya yatırılması	300.000	300.000
---	----------------	----------------

Sağlanan destek, hibe niteliğinde olmadığından tutarın gelir hesaplarıyla ilişkilendirilmesi söz konusu değildir.

4.4.3.5. İthal Edilen Eşyaya İlişkin Vergi ve Harç İstisnası

Örnek 1. SLS Ar-Ge Yazılım ve Mühendislik AŞ, Ar-Ge faaliyetlerindeki test çalışmalarında kullanmak üzere 50.000 TL + %18 KDV oranında cihaz ithal etmiştir.

253 TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR HESABI 253.01.001 2565... no'lu cihaz 191 İNDİRİLECEK KDV (50.000 x 0.18) 102 BANKALAR HESABI 102.01.001 X Bankası TL hesabı Banka hesabından ödemenin gerçekleştirilmesi	50.000 9.000	59.000
--	-------------------------------	---------------

SLS Ar-Ge Yazılım ve Mühendislik AŞ, ithal ettiği cihaza ilişkin sadece maliyet bedeli ile katma değer vergisi maliyetine katlanmış olup gümrük vergisi maliyetine katlanmamıştır. Yine bu kapsamda düzenlenen kağıtlar ve yapılan işlemler için damga vergisi ve harç ödememiştir. Hatırlanacağı üzere; Teknoloji geliştirme bölgelerinde 4691 sayılı Kanun kapsamında yürütülen Ar-Ge, yenilik, tasarım ve yazılım projelerinin araştırmalarında kullanılmak için ithal edilen eşya, gümrük vergisi ve her türlü fondan, buna ilişkin düzenlenecek kağıtlar ve yapılacak işlemler de damga vergisi ve harçtan istisnadır.

4.4.3.6. Personel Ücretlerine Yönelik Teşvik ve Destekler

4.4.3.6.1. Gelir ve Damga Vergisi İstisnası, Sigorta Primi İşveren Hissesi Desteği ve Temel Bilimler Desteğinin Uygulanmasına İlişkin Örnek Uygulama

1) Kuzey AR-Ge ve Mühendislik AŞ'de 12 tam zaman eşdeğer Ar-Ge personeli, 3 destek personeli ve 1 adet yönetici personel çalışmaktadır.

a) Personel (A)'ya Ar-Ge faaliyeti kapsamındaki çalışmasına ilişkin olarak Ocak/2019'de 5.500,00 TL net ücret ödenmektedir. Personel (A), proje gereği mesaisinin %30'unu saha araştırması yapmak üzere bölge dışında geçirmiştir.

b) Yönetici personel (B)'nin Ar-Ge, tasarım ve yazılım faaliyetleriyle ilgisi bulunmamakta, sadece firmanın idari işleriyle meşgul olmaktadır Ar-Ge, yazılım veya tasarım faaliyetleriyle doğrudan ilişkisi olmaması sebebiyle ücretine ilişkin herhangi bir istisna söz konusu değildir. Personel (B)'nin Ocak/2019'deki net ücreti 6.500,00 TL'dir.

c) Personel (C), Ar-Ge personeli olup net maaşı 5.880,00 TL'dir. Personel 2019/Ocak ayı içerisinde mesaisinin 2/3'ünü Ar-Ge faaliyetleri kapsamında; 1/3'ünü ise pazarlama faaliyetlerinde harcamıştır.

d) Kimya bölümü lisans mezunu olan Personel (D), Ocak/2019'de Ar-Ge personeli olarak işe başlamış ve 7.000,00 TL net ücret üzerinden sözleşme imzalanmıştır. Firma personel (D) için temel bilimler desteğinden yararlanacaktır.

☆ Kuzey AR-Ge ve Mühendislik AŞ'nin idari para cezası ve prim borcu bulunmadığından personel ücretlerine ilişkin 5510 sayılı Kanun'dan doğan %5 SGK indiriminden de yararlanmaktadır.

➔ Ücret Hesaplamaları, İstisna Tutarları ve Muhasebe Kayıtları

Uygulama örneğinde personel ücretlerine yönelik istisnalar, TGBUY'ndeki açıklamalar dikkate alınarak hesaplanmıştır. Hesaplamalarda net ücretler vergi teşvikleri dikkate alınmaksızın brüte iblağ edilerek istisna uygulamasına konu olan ücretler brüt tutarlar üzerinden aylık ve 30 gün esasına göre yapılmıştır.

Personel ücretlerinin SGK payları, sigorta primi işveren hissesi destek tutarı hesaplaması, gelir vergisi ile damga vergisi istisna tutarları ve yevmiye kayıtları aşağıdaki gibi olacaktır.

a) Personel (A)'ya Ar-Ge faaliyeti kapsamındaki çalışmasına ilişkin olarak Ocak/2019'de 5.500,00 TL net ücret ödenmektedir. Personel (A), proje gereği mesaisinin %30'unu saha araştırması yapmak üzere bölge dışında geçirmiştir.

1/a	Personel (A)'nın ücret hesaplaması	
(a)	Brüt Ücret	7.693,27
(b)	SGK İşçi Payı (a x %14)	1.077,06
(c)	İşsizlik Sigortası İşçi Payı (a x %1)	76,93
(d)	Gelir Vergisi Matrahı [a-(b+c)]	6.539,28
(e)	Gelir Vergisi Stopajı (d x %15)	980,89
(f)	Damga Vergisi (a x %7,59)	58,39
(g)	Kesintiler Toplamı (b+c+e+f)	2.193,27
(h)	Net Ücret (a – g)	5.500,00
(i)	AGİ*	-
(j)	Net Ödeme	5.500,00
(k)	İşveren SGK Payı (a x %20,5)	1.577,12
(l)	%5 SGK İndirimi (5510 sayılı Kanun'dan doğan indirim, a x %5)	384,66
(m)	Ödenecek SGK İşveren Payı [(k - l)/2] → (SGK Desteği ½, 5746 sayılı Kanun'dan doğan indirim)	596,23
(n)	İşveren İşsizlik Payı (a x %2)	153,87
(o)	Devlete Beyan Edilecek Gelir Vergisi	-
(p)	Devlete Beyan Edilecek Damga Vergisi	-
(r)	Toplam Maliyet [(a+m+n) - (e+f)]	7.404,09

➤ Personel (A)'nın ücretine ilişkin gelir ve damga vergisi istisna ile SGK prim desteğinin muhasebe kayıtlarına aktarılması aşağıdaki gibi olacaktır:

750 AR-GE GİDERLERİ HESABI	9.424,26
750.01.001 Brüt Ücret	7.693,27
750.02.001 SGK İşveren Payı	1.577,12
750.02.002 İşveren İşsizlik Payı	153,87
335 PERSONELE BORÇLAR HESABI	5.500,00
335.01.001 Net Ücret	5.500,00
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HESABI	1.039,28
360.01.001 Gelir Vergisi İstisna Tutarı	980,89
360.02.001 Damga Vergisi İstisna Tutarı	58,39
361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ HESABI	2.884,98
361.01.001 SGK Payları	2.654,18
361.01.001.01 İşveren SGK Payı	1.577,12
361.01.001.02 İşçi SGK Payı	1.077,06
361.01.002 Ödenecek İşsizlik Payları	230,80
361.01.002.01 İşveren İşsizlik Payı	153,87
361.01.002.02 İşçi İşsizlik Payı	76,93
Personel (A)'nın Ücret Tahakkuku	
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR HESABI	1.039,28
360.01.001 Gelir vergisi istisna tutarı	
360.02.001 Damga vergisi istisna tutarı	
750 AR-GE GİDERLERİ HESABI	1.039,28
İstisna tutarların ters kayıt ile iptal edilmesi	

* Personel (A)'nın ücreti, gelir vergisinden istisna olduğu için AGİ hesaplanmamıştır.

335 PERSONELE BORÇLAR HESABI		5.500,00	5.500,00
335.01.001 Net Ücret			
102 BANKALAR HESABI			
102.01.001 X Bankası TL Hesabı			
Ocak ayı personel ücretinin ödenmesi			
361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ HESABI		2.884,98	
361.01.001 Ödenecek SGK Payları 1.673,29			
361.01.001.01 İşveren SGK Payı 596,23			
361.01.001.02 İşçi SGK Payı 1.077,06			
361.01.002 Ödenecek İşsizlik Payları 230,80			
361.01.002.01 İşveren İşsizlik Payı 153,87			
361.01.002.02 İşçi İşsizlik Payı 76,93			
602 DİĞER GELİRLER HESABI			980,89
602.01.001 %5 İndirim (5510 sayılı Kanun) 384,66			
602.01.002 SGK Prim Desteği ½ (5746 sayılı Kanun) 596,23			
102 BANKALAR HESABI			1.904,09
102.01.001 X Bankası TL Hesabı			
Sosyal güvenlik kesintilerinin ödenmesi			

Eski TGBUY’de, bölge dışında geçirilen sürelerle ilişkin %25 (öğretim elemanları için %50) oranında uygulanan ücret istisnası Eylül/2016’dan itibaren uygulanmak üzere Bakanlar Kurulu Kararı ile %100 oranına çıkartılmıştır. Bu bağlamda, Personel (A)’nın saha araştırması için bölge dışında geçirdiği süreye isabet eden ücretin tamamı gelir vergisi stopaj teşviki kapsamında değerlendirilebilmektedir.

Personel (A)’nın işverene maliyeti 9.424,26 iken destek [384,66 TL (5510 sayılı Kanun’dan doğan indirim) + 596,23 TL (5746 sayılı Kanun’dan doğan indirim)] ve istisna [980,89 TL (gelir vergisi) + 58,39 TL (damga vergisi)] tutarları uygulandıktan sonra 7.404,09 TL’ye düşmektedir.

b) Yönetici personel (B)’nin Ar-Ge, tasarım ve yazılım faaliyetleriyle ilgili bulunmamakta, sadece firmanın idari işleriyle meşgul olmaktadır. Ar-Ge, yazılım veya tasarım faaliyetleriyle doğrudan ilişkisi olmaması sebebiyle ücretine ilişkin herhangi bir istisna söz konusu değildir. Personel (B)’nin Ocak/2019’deki net ücreti 6.500,00 TL’dir.

1/b	Personel (B)'nin Ücret Hesaplaması	
(a)	Brüt Ücret	9.092,06
(b)	SGK İşçi Payı (a x %14)	1.272,89
(c)	İşsizlik Sigortası İşçi Payı (a x %1)	90,92
(d)	Gelir Vergisi Matrahı [a-(b+c)]	7.728,25
(e)	Gelir Vergisi Stopajı (d x %15)	1.159,24
(f)	Damga Vergisi (a x %7,59)	69,01
(g)	Kesintiler Toplamı (b+c+e+f)	2.592,06
(h)	Net Ücret (a - g)	6.500,00
(i)	AGİ*	191,88
(j)	İşveren SGK Payı (a x %20,5)	1.863,87
(k)	%5 SGK İndirimi (a x %5)	454,603
(l)	Ödenecek SGK İşveren Payı (j - k)	1.409,27
(m)	İşveren İşsizlik Payı (a x %2)	181,84
(n)	Toplam Maliyet (a + l + m)	10.683,17

770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ HESABI	11.137,77
770.01.001 Brüt Ücret	9.092,06
770.02.001 SGK İşveren Payı	1.863,87
770.02.002 İşveren İşsizlik Payı	181,84
136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR	191,88
136.02.001 AGİ	191,88
335 PERSONELE BORÇLAR HESABI	6.500,00
335.01.001 Personele Ödenecek Net Ücret	6.500,00
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR	1.420,13
360.01.001 Gelir Vergisi	1.159,24
360.01.002 Damga Vergisi	69,01
360.02.001 AGİ	191,88
361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ HESABI	3.409,52
361.01.001 Ödenecek SGK Payları	3.136,76
361.01.001.01 İşveren SGK Payı	1.863,87
361.01.001.02 İşçi SGK Payı	1.272,89
361.01.002 Ödenecek İşsizlik Payı	272,76
361.01.002.01 İşveren İşsizlik Payı	181,84
361.01.002.02 İşçi İşsizlik Payı	90,92
Personel (B)'nin Ocak/2018 Ücret Tahakkuku	

335 PERSONELE BORÇLAR HESABI	6.500,00
335.01.001 Net Ücret	
102 BANKALAR HESABI	6.500,00
102.01.001 X Bankası TL Hesabı	
Ocak ayı personel ücretinin ödenmesi	
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR	1.228,25
360.01.001 Gelir Vergisi	1.159,24
360.01.002 Damga Vergisi	69,01
136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR HESABI	191,88
136.01.001 AGİ	191,88
102 BANKALAR HESABI	1.036,37
102.01.001 X Bankası TL Hesabı	
AGİ'nin mahsup edilmesi, gelir ve damga vergisinin ödenmesi	

* Personel ücreti gelir vergisi istisna kapsamına girmediği için, AGİ hesaplanmıştır.

361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ HESABI		3.409,52
361.01.001 Ödenecek SGK Payları	3.136,76	
361.01.001.01 İşveren SGK Payı	1.863,87	
361.01.001.02 İşçi SGK Payı	1.272,89	
361.01.002 Ödenecek İşsizlik Payları	272,76	
361.01.002.01 İşveren İşsizlik Payı	181,84	
361.01.002.02 İşçi İşsizlik Payı	90,92	
602 DİĞER GELİRLER HESABI		454,60
602.01.001 %5 İndirim (5510 sayılı Kanun)	454,60	
102 BANKALAR HESABI		2.954,92
102.01.001 X Bankası TL Hesabı		
Sosyal güvenlik kesintilerinin ödenmesi		

Hatırlanacağı üzere, Ar-Ge, yenilik veya tasarım faaliyeti kapsamı dışındaki çalışmalara ait ücret ödemelerine ilişkin herhangi bir istisna söz konusu değildir. Firma (B) personelinin ücretine ilişkin sadece %5 SGK indirimi (5510 sayılı Kanun'dan doğan indirim)'nden yararlanabilmiştir.

c) Personel (C), Ar-Ge personeli olup maaşı net 5.880,00 TL'dir. Personel 2019/Ocak ayı içerisinde mesaisinin 2/3'ünü Ar-Ge faaliyetleri kapsamında; 1/3'ünü ise pazarlama faaliyetlerinde harcamıştır. Buna göre Ar-Ge ile birlikte pazarlama faaliyetlerinde de çalışan personelin ücret maliyeti aşağıdaki gibi olacaktır.

1/c	Personel (C)'nin Ücret Hesaplaması	
(a)	Toplam Çalışma Günü	30 gün
(b)	Ar-Ge Faaliyetleri Kapsamında Çalışma Günü	20 gün
(c)	Pazarlama Faaliyetleri Kapsamında Çalışma Günü	10 gün
(d)	Brüt Ücret	8.224,81
(e)	SGK İşçi Primi (d x %14)	1.151,47
(f)	İşsizlik Sigortası İşçi Primi (d x %1)	82,25
(g)	Gelir Vergisi Matrahı [d-(e+f)]	6.991,09
(h)	Gelir Vergisi Stopajı (g x %15)	1.048,66
(i)	Damga Vergisi (d x %7,59)	62,43
(j)	Kesintiler Toplamı (e+f+h+i)	2.344,81
(k)	Net Ücret (d - j)	5.880,00
(l)	AGİ *	191,88
(m)	Ödenecek Gelir Vergisi [(h/a) x c]	349,55
(n)	Ödenecek Damga Vergisi [(i/a) x c]	20,81
(o)	Ödenecek SGK İşveren Payı	1.686,09
(p)	İstisna Kapsamı Dışında Ücrete İlişkin SGK Payı [(d/a) x c]	2.741,60
(r)	İstisna Kapsamındaki Ücrete İlişkin SGK Payı [(d/a) x b]	5.483,21
(s)	%5 SGK İndirimi, 5510 sayılı Kanun (d x %5)	411,24
(t)	Sigorta Primi İşveren Hissesi Desteği, (5746 sayılı Kanun)	1370,80
(u)	İşveren İşsizlik Payı (d x %2)	164,50

* İstisna kapsamı dışındaki ücretler için beyan edilecek gelir vergisi olduğundan AGİ hesaplanmıştır.

(v)	Gelir Vergisi İstisna Tutarı (h – m)	699,11
(y)	Damga Vergisi İstisna Tutarı (1 – n)	41,62

/			
750 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ		6.716,94	
750.01.001	Brüt Ücret	5.483,21	
750.02.001	SGK İşveren Payı	1.124,06	
750.02.002	İşveren İşsizlik Payı	109,67	
760 PAZARLAMA SATIŞ DAĞITIM GİDERLERİ		3.358,46	
760.01.001	Brüt Ücret	2.741,60	
760.02.001	SGK İşveren Payı	562,03	
760.02.002	İşveren İşsizlik Payı	54,83	
136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR		191,88	
136.01.001	AGİ		6.071,88
335 PERSONELE BORÇLAR HESABI			
335.01.001	Personele Ödenecek Ücret	5.880,00	
335.02.001	AGİ 191.88		1.111,09
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR			
360.01.001	Gelir Vergisi	1.048,66	
360.01.002	Damga Vergisi	62,43	
361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ HESABI			3.084,31
361.01.001	Ödenecek SGK Payları	2.837,56	
361.01.001.01	İşveren SGK Payı	1.686,09	
361.01.001.02	İşçi SGK Payı	1.151,47	
361.01.002	Ödenecek İşsizlik Payı	246,75	
361.01.002.01	İşveren İşsizlik Payı	164,50	
361.01.002.02	İşçi İşsizlik Payı	82,25	
Personel (C)'nin Ocak/2018 Ücret Tahakkuku			
/			
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR		740,73	
360.01.001	Gelir Vergisi	699,11	
360.01.002	Damga Vergisi	41,62	
750 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ			740,73
İstisna tutarların iptal kaydı			

/			
335 PERSONELE BORÇLAR HESABI		5.880,00	
335.01.001	Net Ücret		
102 BANKALAR HESABI			5.880,00
102.01.001	X Bankası TL Hesabı		
Ocak ayı personel ücretinin ödenmesi			

/			
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR		370,36	
360.01.001	Gelir Vergisi	349,55	
360.01.002	Damga Vergisi	20,81	
136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR HESABI			191,88
136.01.001	AGİ 191,88		
102 BANKALAR HESABI			178,48
102.01.001	X Bankası TL Hesabı		
AGİ'nin mahsup edilmesi, gelir ve damga vergisinin ödenmesi			

361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ HESABI		3.084,31	
361.01.001 Ödenecek SGK Payları	2.837,56		
361.01.001.01 İşveren SGK Payı	1.686,09		
361.01.001.02 İşçi SGK Payı	1.151,47		
361.01.002 Ödenecek İşsizlik Payı	246,75		
361.01.002.01 İşveren İşsizlik Payı	164,50		
361.01.002.02 İşçi İşsizlik Payı	82,25		
602 DİĞER GELİRLER HESABI			836,19
602.01.001 %5 İndirim (5510 sayılı Kanun)	411,24		
602.01.002 5746 sayılı Kanunla	424,95		
102 BANKALAR HESABI			2.248,12
102.01.001 X Bankası TL Hesabı			
Sosyal güvenlik kesintilerinin ödenmesi			

→ **Temel Bilimler Desteği**

d) Kimya bölümü lisans mezunu olan Personel (D), Ocak/2019'de, Ar-Ge personeli olarak işe başlamış ve 7.000,00 TL net ücret üzerinden sözleşme imzalanmıştır. Firma, personel (D) için temel bilimler desteğinden yararlanmıştır.

1/d	Personel (D)'nin ücret hesaplaması	
(a)	Brüt Ücret	9.791,44
(b)	SGK İşçi Payı (a x %14)	1.370,80
(c)	İşsizlik Sigortası İşçi Payı (a x %1)	97,91
(d)	Aylık Gelir Vergisi	1.248,41
(e)	Damga Vergisi (a x %7,59)	74,32
(f)	Kesintiler Toplamı (b+c+d+e)	2.791,44
(g)	Net Ücret (a - f)	7.000,00
(h)	AGİ	-
(j)	İşveren SGK Payı (a x %20.5)	2.007,25
(k)	%5 SGK İndirimi (a x %5)	489,57
(l)	%5 İndirimden Sonraki SGK İşveren Payı	1.517,68
(m)	Ödenecek SGK İşveren Payı [(j - k)/2] (SGK Desteği ½)	758,84
(n)	İşveren İşsizlik Payı (a x %2)	195,83
(o)	Devlete Beyan Edilecek Gelir Vergisi	-
(p)	Devlete Beyan Edilecek Damga Vergisi	-
(r)	Temel Bilimler Destek Tutarı	2.558,40

* 2019 yılı asgari ücret brüt tutarı 2.558,40 TL'dir.

750 AR-GE GİDERLERİ HESABI		11.994,52
750.01.001 Brüt Ücret	9.791,44	
750.02.001 SGK İşveren Payı	2.007,25	
750.02.002 İşveren İşsizlik Payı	195,83	
335 PERSONELE BORÇLAR HESABI		7.000,00
335.01.001 Net Ücret	7.000,00	
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR		1.322,73
360.01.001 Gelir Vergisi	1.248,41	
360.01.002 Damga Vergisi	74,32	
361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ		3.671,79
361.01.001 Ödenecek SGK Payları	3.378,05	
361.01.001.01 İşveren SGK Payı	2.007,25	
361.01.001.02 İşçi SGK Payı	1.370,80	
361.01.002 Ödenecek İşsizlik Payları	293,74	
361.01.002.01 İşveren İşsizlik Payı	195,83	
361.01.002.02 İşçi İşsizlik Payı	97,91	
Personel (C)'nin Ücret Tahakkuku /		
360 ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR		1.322,73
360.01.001 Gelir Vergisi	1.248,41	
360.01.002 Damga Vergisi	74,32	
750 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ		1.322,73
İstisna kapsamındaki vergilerin iptal kaydı		
335 PERSONELE BORÇLAR HESABI		7.000,00
335.01.001 Net Ücret		
102 BANKALAR HESABI		7.000,00
102.01.001 X Bankası		
Personel Ücretinin Ödenmesi		
361 ÖDENECEK SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ HESABI		3.671,79
361.01.001 Ödenecek SGK Payları	3.378,05	
361.01.001.01 İşveren SGK Payı	2.007,25	
361.01.001.02 İşçi SGK Payı	1.370,80	
361.01.002 Ödenecek İşsizlik Payları	293,74	
361.01.002.01 İşveren İşsizlik Payı	195,83	
361.01.002.02 İşçi İşsizlik Payı	97,91	
102 BANKALAR HESABI		2.423,38
102.01.001 X Bankası		
602 DİĞER GELİRLER HESABI		1.248,41
602.01.001 %5 İndirim (5510 sayılı Kanun)	489,57	
602.01.002 SGK Prim Desteği ½ (5746 sayılı Kanun)	758,84	
SGK Desteklerin Mahsubu /		
136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR		2.558,40
136.02.001 Temel bilimler destek tutarı	2.558,40	
602 DİĞER GELİRLER		2.558,40
602.02.001 Temel bilimler desteği (4691 sayılı Kanun)		
Temel bilimler desteği /		
102 BANKALAR HESABI		2.558,40
102.01.001 X Bankası		
136 DİĞER ÇEŞİTLİ ALACAKLAR		2.558,40
136.02.001 Temel bilimler desteği		
Temel bilimler destek tutarının firmanın banka hesabına yatırılması		

4.5. BAZI ÖZELLİKLİ DURUMLARA İLİŞKİN MUHASEBE UYGULAMALARI

4.5.1. Müşterek Genel Giderler ve Amortisman Dağıtım

İstisna kapsamında değerlendirilecek olan kazanç için yapılan maliyet ve gider unsurlarının, istisna kapsamı dışındaki kazançlarla ilişkilendirmeksizin izlenmesi gerekir. Ancak kira, telefon, aydınlatma, su, ısınma gibi giderler ile, müştereken kullanılan makine ve tesisatların amortisman dağıtımlarında bu ayrımı yapabilmek pek de kolay olmamaktadır.

Bu hususa ilişkin 1 seri numaralı Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde yapılan düzenleme şu şekildedir:

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.

4.5.1.1. Müşterek Genel Giderlerden Ar-Ge Faaliyetlerine Pay Verilmesi

Örnek 1: Alekas Yazılım Teknolojileri AŞ, Teknopark İzmir’de faaliyet gösteren firmalar arasındadır. Firma istisna kapsamındaki faaliyetlerinin yanında başka faaliyetlerden de kazanç elde etmektedir. Bu kapsamda kira giderinin, bu faaliyetler ile ilgili cari yılda oluşan maliyetlerin birbirine oranı esas alınarak dağıtılması gerekmektedir.

Firma ile yönetici şirket arasında yapılan kira sözleşmesine göre belirlenen aylık kira bedeli 5.000 TL’dir.

31.01.2018	770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ 770.05.001 Aylık kira gideri 102 BANKALAR HESABI 102.01.001 X Bankası TL Hesabı Ocak/2018 kira bedelinin ödenmesi	5.000	5.000
28.02.2018	770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ 770.05.001 Aylık kira gideri 102 BANKALAR HESABI 102.01.001 X Bankası TL Hesabı Şubat/2018 kira bedelinin ödenmesi	5.000	5.000
31.03.2018	770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ 770.05.001 Aylık kira gideri 102 BANKALAR HESABI 102.01.001 X Bankası TL Hesabı Mart/2018 kira bedelinin ödenmesi	5.000	5.000
31.12.2018	770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ 770.05.001 Aylık kira gideri 102 BANKALAR HESABI 102.01.001 X Bankası TL Hesabı Aralık/2018 kira bedelinin ödenmesi	5.000	5.000

İstisna kapsamına giren faaliyetler ile bu kapsama girmeyen faaliyetlerin maliyeti yıl sonlarında tespit edilerek oluşan maliyetlerin birbirine esas alınarak dağıtılması gerekir.

2018 yılında Teknopark İzmir Yönetici AŞ'ye ödenen toplam kira bedeli 60.000 TL'dir. İstisna kapsamındaki faaliyetler neticesinde oluşan toplam maliyet 600.000 TL'dir. İstisna dışı faaliyetler ile ilgili olarak yapılan maliyetlerin toplamı ise 200.000 TL'dir.

Firmanın yıl içindeki faaliyetlerine ilişkin maliyetlerinin toplamı: 800.000 TL

İstisna kapsamındaki faaliyetlerine ilişkin maliyetinin toplam maliyete oranı:
 $600.000/800.000=0,75$

Ortak giderlerden istisna kapsamındaki faaliyetlere verilecek pay:

$60.000 \times 0,75 = 45.000$ TL

Kira giderlerinden 750 Ar-Ge Giderleri Hesabına virmanlanacak tutar 45.000 TL'dir. Yapılan işlem aşağıdaki gibi muhasebe kayıtlarına yansıtılır.

31.12.2018		
750 AR-GE GİDERLERİ	45.000	
770 GENEL YÖNETİM GİDERLERİ 770.05.001 Kira Giderleri Dönem sonunda kira giderlerinden Ar-Ge giderlerine pay verilmesi		45.000

4.5.1.2. Müştereken Kullanılan Sabit Kıymetlere İlişkin Amortisman Giderlerinin Dağıtımı

Örnek 1: Alekas Yazılım Teknolojileri AŞ'nin istisna kapsamında ve istisna kapsamında değerlendirilmeyen faaliyetlerinde müştereken kullandığı makinenin 2018 yılına ait amortisman tutarı 90.000 TL'dir. Makine yıl içinde 2/3 mesai günü istisna kapsamındaki faaliyetlerde kullanılmıştır.

Buna göre, istisna kapsamındaki faaliyetlere ilişkin dönem sonunda ayrılacak amortisman tutarı ve muhasebe kaydı aşağıdaki gibidir:

İlgili yıla ait amortisman için ayrılması gereken karşılık: 90.000 TL

İstisna kapsamındaki faaliyetlerine ilişkin amortisman tutarı: $90.000 \times \frac{2}{3} = 60.000$

31.12.2018		
750 ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ HESABI 750.06.005 Maddi duran varlık amortismanı	60.000	
257 BİRİKMiŞ AMORTİSMANLAR HESABI Sabit kıymete ilişkin amortisman tutarından Ar-Ge faaliyetlerine pay verilmesi		60.000

SONUÇ

Üretimde bilgi, teknoloji ve inovasyona önem verilmesi, sanayinin gelişmesinde ve ülkelerin kalkınmasında olumlu etkiler yaratmaktadır. Küreselleşmenin etkisiyle oluşan rekabet ortamı ülkelerin ayakta kalabilmeleri için inovasyon tabanlı, katma değeri yüksek yeni teknolojiler üretmelerini zorunlu kılmıştır. Özellikle, küreselleşmenin nimetlerinden fazlaca yararlanan gelişmiş ülkeler incelendiğinde üretimde, bilim ve teknoloji ve inovasyonun yoğun olarak kullanıldığı göze çarpmaktadır.

Ekonomik büyüme ve kalkınmanın bilgi, teknoloji ve inovasyona bağlı hale gelmesi ülkeleri yeni arayışlara yöneltmiştir. Ülkeler bu yolda bilgi yuvası olan üniversitelerin sanayi ile işbirliği içerisinde hareket etmesini hedeflemiştir. Üniversitedeki bilgi birikiminin sanayiye, sanayideki pratik uygulamalarının üniversiteye akışında köprü vazifesindeki teknoloji geliştirme bölgelerinin önemi bu noktada anlaşılmıştır. Özellikle bu organizasyonların ilk örneği olan Silikon Vadisi (ABD, 1951)'nin üstün başarıları ülkelerin teknoloji politikalarında bu yapılara ilişkin çalışmalar yapmaya yöneltmiştir.

Küreselleşmeyle birlikte yaratıcı ekonominin yükselişi ülkemizde de bu yapıların kurulmasını zorunlu hale getirmiştir. Gelişmiş ülkelere nazaran bu yapıların oluşturulmasında geç kalan ülkemizde, teknoloji geliştirme kurma fikri 1980'li yılların başında gündeme gelerek kalkınma planlarında önemi vurgulanmıştır. 2001 yılında yasal zemini oluşturularak kurulmaya başlayan teknoloji geliştirme bölgelerinin sayısı ve önemi her geçen gün artmaktadır.

Bugün itibariyle (2019 Haziran), 63 tanesi faaliyette (toplamda 84 adet) olan bu oluşumlar, 5.328 (295 yabancı/yabancı ortaklı) firmaya ev sahipliği yapmakta; 54.030 kişiye istihdam sağlamaktadır. Geçtiğimiz 18 yıllık süreçte bu bölgelerden toplamda 77,9 milyar TL satış yapılmış; 4,1 milyar \$ ihracat gerçekleştirilmiştir.

Türkiye'nin ekonomisi açısından oldukça önemli konumda olan bu yapıların desteklenerek gelişimini tamamlaması ve bu bölgelerden beklenen potansiyelin gerçekleştirilmesi amacıyla bölgeye özel çeşitli kanunlarla teşvik unsurları sunulmaktadır. Bugüne kadar ihtiyaç ve beklentiler doğrultusunda sürekli yenileri eklenerek kapsamı genişletilen teşvik ve desteklerin son hali aşağıda özetlenmiştir:

Yönetici şirketlerin; bölgenin kurulması, yönetilmesi ve işletilmesinden (faaliyet gelirlerinden) elde ettikleri kazançları 31.12.2023 tarihine kadar kurumlar

vergisinden istisnadır. Ayrıca 4691 sayılı Kanun'un uygulanmasına ilişkin işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan ve sahip olduğu taşınmazlar dolayısıyla emlak vergisinden muafır. Bununla birlikte yönetici şirketlerin harcamalarına ilişkin Sanayi ve Teknoloji Bakanlığının bütçesindeki ayrılan ödenekle sınırlı olmak kaydıyla hibe şeklinde destek sağlanabilir. Yine kamu kurum ve kuruluşları ile yabancı kuruluşlar tarafından da destek sağlanabilmektedir. 7033 sayılı Kanunla getirilen yeni destek türü de yönetici şirketin Ar-Ge personeli için ödenecek ücretlere ilişkindir. Şöyle ki, temel bilimler alanlarında lisans mezunu Ar-Ge personeli istihdam eden yönetici şirketlerin, bu personele ödenecek aylık ücretin o yıl için uygulanan asgari ücretin brüt tutarına takabül eden kısmı, belirli sınırlar ve şartlar kapsamında iki yıl boyunca Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı bütçesine konulacak ödenekten karşılanacaktır.

Bölgede faaliyet gösteren gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin bölge içerisinde gerçekleştirdikleri yazılım, tasarım ve Ar-Ge faaliyetlerinden doğan kazançları 31.12.2023 tarihine kadar gelir/kurumlar vergisinden istisnadır. Kanunda belirtilen yazılımlarla sınırlı olmak şartıyla bölgeden yapılan teslim ve hizmetler, girişimcilere/firmalara tanınan kazanç istisnası süresi içinde KDV'den istisnadır. 7103 sayılı Kanunla getirilen bir teşvik türü de Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetlerinde bulunan mükelleflerin bu faaliyetlerinde kullanacak oldukları yeni makine ve teçhizat alımlarındaki KDV istisnasıdır. Ayrıca alınacak makine ve teçhizatta amortisman teşvik uygulaması da mevcuttur. İthal edilen eşyaya ilişkin gümrük vergisi ve fon ile damga vergisi ve harç istisnası da ayrı bir vergisel teşvik türü olarak karşımıza çıkmaktadır. Yine yönetici şirketlere sağlanan desteklere benzer bölgedeki firmalara da gerçek ve tüzel kişiler, kamu kurum ve kuruluşları ile yabancı kuruluşlar tarafından ilgili mevzuatların izin verdiği ölçüde destek sağlanabilmektedir (sermaye desteği, temel bilimler desteği ve sigorta primi işveren hissesi desteği, temel bilimler desteği).

Bölgede Ar-Ge, tasarım ve destek personelinin (toplam Ar-Ge ve tasarım personeli sayısının %10'u ile sınırlı) bu görevleriyle ilgili ücretleri 31.12.2023 tarihine kadar gelir vergisi ve buna bağlı olarak damga vergisinden istisnadır. Ayrıca Ar-Ge ve tasarım personelinin proje kapsamında ve/veya lisansüstü eğitim amacıyla belirli şartlar altında bölge dışında geçirdiği sürelerle ilişkin ücretler de istisna kapsamındadır. Ancak bölge içinde sınırlı da olsa bu istisnadan yararlanabilen destek personelinin, bölge dışında geçirdiği süreye ilişkin herhangi bir istisna söz konusu

değildir. Destek personelinin kimler olduğu hatırlandığında (Ar-Ge veya tasarım faaliyetlerine katılan ve bu faaliyetlerle doğrudan ilişkili yönetici, teknik eleman, laborant, sekreter, işçi vb personel), projeye ilgili özellikle de laboratuvar, analiz, test ve deney çalışmalarının bölge dışında gerçekleştirilmesinin zorunlu olduğu durumlarda bu personele fazlaca ihtiyaç duyulmaktadır. Bu sebeple, bölgedeki düzenlemeye benzer olarak destek personelinin bölge dışında geçirdiği sürelerle ilişkin ücretleri de vergisel teşviklerden yararlanabilmelidir.

Türkiye'deki teknoloji geliştirme bölgelerinin henüz gelişim aşamasında olduğu dikkate alındığında teşvik ve destek unsurlarının belirli süreyle sınırlandırılmış olması, sadece bazı yazılım teslimlerine ilişkin tanınan KDV istisnasının Ar-Ge ve tasarım faaliyetlerini kapsamaması, bölgedeki gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine tanınan kazanç istisnasının prototip üretimiyle son bulması (bölgelerde seri üretim yapılmasında herhangi bir yasal engel olmamakla birlikte, lisans patent gibi gayrimaddi haklara isabet eden kısmı istisna kapsamında değerlendirilerek sonrası için herhangi bir teşvik de söz konusu değildir), destek personelinin projeye ilgili bölge dışında geçirdiği süreye ilişkin ücretine yönelik gelir vergisi istisnası olmaması, bölgeye özel teşvik ve desteklerin yeterince bilinmemesi, sağlanan teşvik ve desteklerdeki etkinlik kontrolü ve denetimin eksikliği, etkin işbirliği eksikliğine bağlı olarak teori ile pratiğin birleşmemesi gibi nedenler bölgelerin etkinliğini azaltarak beklenen potansiyelin altında performans gerçekleştirilmesine neden olmaktadır. Bu olumsuzluklar neticesinde belki de bu yapılar ilerleyen dönemlerde atıl bina haline gelecektir. Bu bağlamda,

- Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine tanınan kazanç istisnasının süresi (daha öncede uzatıldığı göz önüne alınarak) belirli bir süre yeniden uzatılmalıdır. Özellikle doğrudan yabancı yatırımın bu bölgelere çekilebilmesi amacıyla bölgelerin vergisel açıdan cazipliğini yitirmemesi gerekmektedir.
- Türkiye'deki teknoloji geliştirme bölgelerinde, ağırlıklı olarak yazılım sektöründeki firmaların (%37 oranıyla) ağırlıklı olduğu görülmektedir. Bunun temel nedenlerinden biri bazı teslim ve hizmetlerine ilişkin KDV istisnası tanınmasıdır. Ar-Ge ve tasarım faaliyetlerine de yazılım teslimlerindeki istisnaya benzer bir düzenleme yapılması bu bölgelerin tek bir alanda yoğunlaşmasını önleyecektir.

- Firmaların projeleri başarıyla sonuçlandıktan sonra, ürünün üretilmesi için Sanayi ve Teknoloji Bakanlığında izin alınarak bölge içerisine gerekli yatırım yapılabilir. Ancak bu aşamada herhangi bir destek ve teşvik mekanizmasının olmaması bölge içerisine yapılacak yatırımı engellemektedir. Bu bağlamda, seri üretim faaliyetlerine yönelik kolaylıklar getirilmelidir. En azından ilk üretim ve pazarlama aşamasında sınırlı da olsa bir destek sağlanması bölgelerin cazipliğini artıracaktır.
- Üniversite-sanayi-devlet işbirliğinin güçlendirilmesi ve tüm aktörlerin fonksiyonlarını gerçekleştirmede etkin ve rasyonel davranışın sağlanmasıyla bölgelerden beklenen başarı yakalanacaktır.

Teknoloji geliştirme bölgeleri bütün firmaların vergiden korunmak için sığındığı liman olarak algılanmaktadır. Ancak, bölgeye özgü tanınan vergi istisnası tüm faaliyetler için değil yalnızca Ar-Ge, tasarım ve yazılım faaliyetlerine kapsamaktadır. Bu faaliyetler dışında diğer faaliyetlerden gelir elde edilir ise istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir. Bununla birlikte Ar-Ge, tasarım ve yazılıma ilişkin faaliyet gelirleriyle birlikte diğer faaliyetlerden de gelir elde edilebilir. Uygulamada tüm kazançlar istisna kapsamındaymış gibi beyan edilip cezai yaptırımlarla karşılaşılabilir. Bu bağlamda, istisna kapsamındaki ve istisna kapsamı dışındaki faaliyetlerden gelir elde eden mükelleflerin bu ayrımı sağlayacak şekilde muhasebe kayıtlarını tutması büyük önem arz etmektedir.

Sıklıkla karşılaşılan bir diğer hata, beyannameye kazanç tutarının yerine farklı tutarların yazılmasıdır. Teknoloji geliştirme bölgelerine tanınan istisna bir kazanç istisnasıdır. Dolayısıyla yazılması gereken tutar Ar-Ge, yazılım ve tasarım faaliyetleri sonucu ortaya çıkan kazanç tutarı olmalıdır.



Kazanç istisnası bölgedeki Ar-Ge, tasarım ve yazılım faaliyetlerinde bulunan kurumlar vergisi ve gelir vergisi mükelleflerine tanınmıştır. Yönetici şirketlerinde kurumlar vergisi mükellefi olduğu göz önüne alındığında yönetici şirketin bu faaliyetleri sonucu kurumlar vergisi istisnasından yararlanabileceği düşünülmektedir. Ancak, 4691 sayılı Kanun'daki Ar-Ge, tasarım ve yazılım faaliyetlerine yönelik

tanınan istisna bölgedeki yönetici şirket dışındaki diğer mükelleflere yönelik düzenlenmiştir. Yine benzer şekilde, yönetici şirket bünyesinde çalışan personelin ücretlerinin gelir vergisinden istisna edilmesi mümkün değildir. Yönetici şirket sadece 4691 sayılı Kanun'da belirtilen faaliyetleri neticesinde elde ettiği kazanç kurumlar vergisinden istisnadır.

Ayrıca Ar-Ge harcamalarının muhasebeleştirilmesinde yaygın hatalarla karşılaşmaktadır. Ar-Ge faaliyetlerinin kayıtlara yansıtılmasında mevzuattaki belirsizlikten kaynaklanan hatalar yapılabilmektedir. Proje kapsamında yapılan harcamaların, projenin maliyetinde dikkate alınması gerekirken yapılan harcamaların direkt gider yazıldığı görülmektedir.

Bir diğer hatalı uygulamada %20 amortisman tabi olan aktifleştirilen Ar-Ge harcamaları için proje bitmeden amortisman ayrılmaya başlanması olarak karşımıza çıkmaktadır. Oysa ki işletmede kullanıma hazır olmayan bir şey üzerinden amortisman hesaplanmaması gerekmektedir.

Teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyet gösteren firmalara TÜBİTAK ve benzeri kuruluşlardan alınan destek tutarlarının 549 Özel Fonlar Hesabına kaydedildiği görülmektedir. Ancak 1 seri no.'lu KVK Tebliği'nde açıkça belirtilen durum, alınan hibelerin bölgedeki firmalar tarafından gelir olarak dikkate alınacağı ve bu mahiyetteki benzer bağış ve yardımların gelire ve kurum kazancına dahil edilerek istisna kapsamında değerlendirileceği yönündedir. Bu yanlışlık 5746 sayılı Kanun'daki düzenleme baz alınarak yapılabilmektedir. 5746 sayılı Kanun'da alınan bağış ve yardımların gelir olarak dikkate alınmaması, özel bir fon hesabında 5 dönem boyunca bekletilmesi gerekmektedir. Teknoloji geliştirme bölgelerindeki firmaların ise gelir olarak (602 Diğer Gelirler Hesabı) muhasebe kayıtlarına yansıtması ve istisna kapsamındaki kazançlar içerisinde değerlendirmesi gerekmektedir.

İstisna kapsamındaki faaliyetlerin zararlar sonuçlanması halinde, ortaya çıkan zararın firmanın diğer faaliyetlerinden doğan kazançlarından indirilmesi mümkün değildir. Kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınması gerekir. Nasıl ki istisna kapsamındaki kazanç üzerinden diğer kazançlardan ayrıştırılarak vergi ödenmiyorsa zararında diğer kazançlar ile ilişkilendirilmemesi gerekir.

KAYNAKÇA

Kitaplar

Aktaş, A. (2014). *Teknoloji Serbest Bölgesi'nde Uygulanan İstisna, Muafiyet ve Destekler*. İstanbul: On İki Levha Yayıncılık.

Arslan, C. (2016). *Ar-Ge Tasarım ile Teknokentlerde Vergi ve Muhasebe Uygulamaları*. Ankara: Ar-Ge ve Teknokent Mali Müşavirlik Danışmanlık Hizmetleri Ltd. Şti.

Babacan, M. (1995). *Dünyada ve Türkiye'de Teknoparklar (Bilim ve Teknoloji Parkları)*. İzmir: Asil Ofset Matbaası.

Bilici, N. (2013). *Türk Vergi Sistemi*. Ankara: Seçkin Yayıncılık.

Cansız, M. (2017). *2023'e Doğru Türkiye Teknoparkları*. Ankara: T.C. Kalkınma Bakanlığı.

Çaltekin, M. (2017). *Teknoloji Geliştirme Bölgeleri ile Ar-Ge ve Tasarım Merkezlerinde Vergi ve Sosyal Güvenlik Uygulamaları*. <http://pkfistanbul.com/download/Mehmet-Caltekin-TGB-vergi-uygulama.pdf> (14.02.2019).

Görkemli, H. N. (2011a). *Bölgesel Kalkınmada Teknoparklar*. Konya: Çizgi Kitabevi.

Görkemli, H. N. (2011b). *Üniversiteler ve Kent Ekonomisi Selçuk Üniversitesi Örneği*. Konya: Çizgi Kitabevi.

Koraş, M., Güçlü, Y. ve Üçler, Y. (2016). Üniversite - Sanayi İşbirliği. *Bölgesel Kalkınmada Yeni Trendler*. (ss. 117-142). Editörler Zekeriya Mızırak ve Birol Mercan. Konya: Çizgi Kitabevi.

OECD (2016). *OECD Factbook 2015-2016: Economic, Environmental and Social Statistics*. Paris: OECD Publishing.

OECD (2019). *Main Science and Technology Indicators*. 2018(2). Paris: OECD Publishing.

Örten, R. Kaval, H. ve Karapınar, A. (2015). *Türkiye Muhasebe-Finansal Raporlama Standartları TMS-TFRS*. Ankara: Gazi Kitabevi.

World Economic Forum. (2018). *The Global Competitiveness Report 2018*. Editör Klaus Schwab. İsviçre.

Yıldız, A. M. (2010). *Tüm Yönleriyle Teknokent ve Ar-Ge Teşvik Rehberi*. Ankara: SMMM Odası.

Zengin, Y. (2015). *Girişimcilik: Temel Kavramlar, Girişimcilik Türleri, Girişimcilikte Güncel Konular*. (ss. 357-382). Editörler Erdoğan Kaygın ve Bülent Güven. İstanbul: Yazın Matbaacılık.

Sürelî Yayınlar ve Bildiriler

Aktaş, R. Sofyalıoğlu, Ç. ve Kartal, B. (2017). *Teknoloji Geliştirme Bölgelerinin Performanslarının Değerlendirilmesine Yönelik Bir Araştırma*. 8. Uluslararası Girişimcilik Kongresi Bildiriler Kitabı. Balıkesir: 14-16 Temmuz 2017. 1127-1138. http://www.ice2017.balikesir.edu.tr/ice2017_bildirikitabi2.pdf (28.04.2019).

Alkibay, S. Orhaner, E. Kormaz, S. ve Sertoğlu, A. E. (2012). Üniversite Sanayi İşbirliği Çerçevesinde Teknoparklar, Yönetimsel Sorunları ve Çözüm Önerileri. *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*. 26(2): 65-90.

Avcı Sarıçiçek, H. (2005). *Teknoparklarda Başarı Ölçütleri*. II. Teknoparklar Zirvesi Uluslararası Projelere Açılımda Teknoparklar Arası İşbirliği Bildiriler Kitabı. Gazimagosa: Ekim 2005. 38-42.

Aybarç, S. ve Selim, S. (2017). Seçilmiş OECD Ülkelerinde Ar-Ge Faaliyetlerine Yönelik Kamu Harcamalarının Karşılaştırmalı Etkinlik Analizi. *Girişimcilik ve Kalkınma Dergisi*. 12(2): 1-15.

Aydın, A. ve Soylu, S. (2018). Dünyada ve Türkiye’de Ar-Ge Faaliyetleri. TMMOB Oda Raporu. MMM/696. Ankara: Ankamat Matbaacılık.

Bengisu, M. (2004). *Türkiye’de Teknoloji Geliştirme Merkezleri ve Teknoparkların Teknolojik Yeniliğe Katkısı ve Başarı Etkenleri*. Yöneylem Araştırması/Endüstri Mühendisliği - XXIV Ulusal Kongresi. Gaziantep: 15-18 Haziran 2004.<https://www.researchgate.net/publication/313797508>, (18.03.2018).

Bülbül, Y. ve Özbay, R. D. (2010). Teknoparklar Teknolojik Bilginin Ticarileşmesi. İstanbul Ticaret Odası Yayınları.

Cansız, M. ve Özbaylanlı, B. (2017). Teknoparkların Ar-Ge ve Yenilik Fikirlerine Katkıları. *Verimlilik Dergisi*. (3): 125-166.

Çakmakçı, C. (2012). Teknoparkların Emekleme Dönemini Geride Bırakırken. *Kalkınmada Anahtar Verimlilik Dergisi*. 24(286): 25

Çelebi, A.K., Kahriman, H. (2011). Avrupa Birliği Ülkeleri ve Türkiye’de Ar-Ge Faaliyetlerine Yönelik Vergi Teşvikleri ve Bunların Karşılaştırmalı Analizi. *Maliye Dergisi*. 161: 33-63.

Çetin, A. C. (1997). Teknolojide Yeni Bir Ufuk: Teknoparklar. *Süleyman Demirel Üniversitesi İİBF Dergisi*. 2: 209-217.

DDK, (2009). *4691 Sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu Uygulamalarının Değerlendirilmesi ile Uygulamada Ortaya Çıkan Sorunların Çözümüne İlişkin Öneri Geliştirilmesi*. Devlet Denetleme Kurulu Araştırma ve İnceleme Raporu.

Döner, A. S. (2016). İnovasyon Beşiği Teknoparklarda İlişki Dinamikleri. *Kastamonu Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*. 12: 419-430.

Dursun, G. D. ve Akan, N. (2018). Teknokentlerde Girişimcilere Sağlanan Yararlar Vergisel Boyutta İncelenmesi ve Bir Uygulama. *Mali Çözüm Dergisi*. (145): 41-54.

Ercan, İ. (2014). Teknokentlerde Kurumlar Vergisi İstisnası. *Mali Çözüm Dergisi*. (122): 161-175.

Erkiletliođlu, H. (2013). Dñnyada ve Tñrkiye’de Ar-Ge Faaliyetleri. Tñrkiye İş Bankası İktisadi Araştırmalar Bñlñmñ.

Gñl, T. G. ve Çakır, S. (2014). Teknoparklar ve Teknoloji Üretimi: İzmir Teknoloji Geliştirme Bñlgesi Örneği. *Bilgi Ekonomi ve Yñnetimi Dergisi*. IX(1): 79-90.

Gñzel, S. (2009). Ar-Ge Harcamaları ve Vergi Teşvikleri: Belirli Ûlkeler Karşısında Tñrkiye’nin Durumu. *Eskişehir Osmangazi Ûniversitesi İİBF Dergisi*. 4(2): 29-48.

Harmancı, M. ve Önen, M.O. (1999). *Dñnya’da ve Tñrkiye’de Teknopark ve Teknokent Uygulamaları*. Tñrkiye Kalkınma Bankası Aş. Ankara.

Hu, A. G. (2007). Technology Parks and Regional Economic Growth in China. *Research Policy*. 36: 76-87.

Kartal, B. Aktaş, R. ve Sofyaloğlu, Ç. (2007). *Teknoloji Geliştirme Bñlgeleri ve Manisa İlinde Uygulanabilirliđi*. VI. Anadolu İşletmecilik Kongresi Bildiriler Kitabı. Kırıkkale: 31 Mayıs-2 Haziran 2007. 321-332.

Keleş, M. K. ve Tunca, M. Z. (2009). *Tñrkiye’de Ûniversite-Sanayi İşbirliği ve Teknokentlerin Rolñ*. Ûniversite Sanayi İşbirliği Merkezleri Platformu (ÛSİMP) Ûniversite Sanayi İşbirliği Ulusal Kongresi Bildiriler Kitabı. Eskişehir. 7-8 Mayıs 2009. 311-322.

Keleş, M. K. ve Tunca, M. Z. (2010). Tñrkiye’deki Teknokentlerin Mevcut Durumunun İncelenmesi. *Sñleyman Demirel Ûniversitesi Sosyal Bilimler Enstitñsñ Dergisi*. 11: 1-22.

Kiper, M. (2010). *Dñnyada ve Tñrkiye’de Ûniversite-Sanayi İşbirliği ve Bu Kapsamda Ûniversite-Sanayi Ortak Araştırma Merkezleri Programı (ÛSAMP)*. Ankara: İşkur Matbaacılık.

Kocabaş, C. ve Alpaydın, Y. (2018). Ûniversite-Sanayi İşbirliği Bağlamında Teknoloji Geliştirme Bñlgelerinin Misyon ve Vizyonlarının İncelenmesi. *Yñksek Öğretim ve Bilim Dergisi*. 8(2): 368-377.

Koç, Ö. E. (2018). İçsel Büyüme/Teknoloji Yoğun Büyüme Modelleri Kapsamında Türkiye’de Teknoloji Geliştirme Bölgelerine Yönelik Vergi Uygulamaları. *Manisa Celal Bayar Üniversitesi İ.İ.B.F. Yönetim ve Ekonomi Dergisi*. 25(2): 477-499.

MÜSİAD (2012). *Küresel Rekabet İçin Ar-Ge ve İnovasyon Stratejik Dönüşüm Önerisi*, MÜSİAD Araştırma Raporları: 76. İstanbul: Pelikan Basım.

Ömürbek, N. ve Halıcı, Y. (2012). Üniversite Sanayi İşbirliği Çerçevesinde Antalya Teknokenti ile Göller Bölgesi Teknokenti Üzerine Bir Araştırma. *Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*. 1(15): 249-267.

Paçalıoğlu, R.N. (1988). *Teknoparklar-Bilim Parkları*. I.Elektronik Sanayii Sempozyumu, İstanbul.

Paçalıoğlu, R. N. (1989). Teknoparklar. *TMMOB Elektrik Mühendisleri Odası Yayın Organı*. 34(364): 474-478.

Pawan, S. (1998). Legal Measures and Tax Incentives for Encouraging Science and Technology Development: the Examples of Japan, Korea and India. *Technology In Society*. 20: 45-60.

Savcı, A. Ş. ve Özdemir, E. (2015). Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Çalışan Ar-Ge Personelinin Bölge Dışında Geçirdiği Süre Olması Durumunda Ücretlerin Vergilendirilmesi. *Vergi Dünyası Dergisi*. (407): 23-30.

Sevsay, H. Mıynat, M. ve Aktaş, H. (2017). Teknoloji Geliştirme Bölgesi Yatırımları Finansman Modellerinin İncelenmesi. *Yönetim ve Ekonomi: Celal Bayar Üniversitesi İktisadi İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*. 24(2): 447-467.

Taşkesen N. ve Softa, M. (2015). Teknokentte Faaliyet Gösteren Firmalara Yönelik Vergi Avantajları Sorunlar- Çözüm Önerileri. *Vergi Dünyası Dergisi*.

Tepe, S. ve Zaim, A. H. (2016). Türkiye’de ve Dünyada Teknopark Uygulamaları: Teknopark İstanbul Örneği. *İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*. 15(29): 19-43.

Törel, M. (1991). 1991 Sanayi Kongresi- Bildiriler Kitabı. https://www.mmo.org.tr/sites/default/files/mmo%20a.%2091%20sanayi%20kongresi_compressed.pdf (03.03.2018).

Turan, M. (2013). *İngiltere'deki Teknoloji Geliştirme Bölgeleri ve Bu Bölgelere Sağlanan Destekler*. Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı Rehberlik ve Teftiş Başkanlığı İnceleme Raporu.

Ülger, Ö. ve Durgun, Ö. (2017). Seçilmiş OECD Ülkelerinde Ar-Ge Harcamalarının Büyüme Üzerine Etkileri. *Ömer Halisdemir Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*. 10(4): 105-130.

Ünal, T. ve Seçilmiş, N. (2013). Ar-Ge Göstergeleri Açısından Türkiye ve Gelişmiş Ülkelerle Kıyaslaması. *İşletme ve İktisat Çalışmaları Dergisi*. 1(1): 12-25.

Yalçıntaş Gülbaş, S. (2011). İnovasyon: Teknopark Modeli. *ANKEM Antibiyotik ve Kemoterapi Dergisi*. 25(5): 139-145.

Yalçıntaş, M. (2014). Üniversite-Sanayi-Devlet İşbirliğinin Ülke Ekonomilerine Etkileri: Teknopark İstanbul Örneği. *Finansal Araştırmalar ve Çalışmalar Dergisi*. 5(10): 83-106.

Zuhal, M. (2017). Ulusal Yenilik Sistemlerinde Teknoparkların Önemi: Türkiye Deneyimi. *Uluslararası Bilimsel Araştırmalar Dergisi*. 2(7): 52-66.

Kanun ve İkincil Mevzuat

31.12.1960 tarih ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu.

04.01.1961 tarih ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu.

25.10.1984 tarih ve 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu.

26.06.2001 tarih ve 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu <http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2001/07/20010706.htm#1>, (03.11.2018).

26.06.2001 tarih ve 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu.

02.01.2004 tarih ve 5035 sayılı Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun.

02.03.2011 tarih ve 6170 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun.

16.02.2016 tarih ve 6676 sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun.

18.06.2017 tarih ve 7033 sayılı Sanayinin Geliştirilmesi ve Üretimin Desteklenmesi Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun.

21.03.2018 tarih ve 7103 sayılı Vergi Kanunları ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun.

29.03.2018 tarih ve 7104 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu ve Bazı Kanunlar ile 178 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun.

Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği, 2014.
<http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2014/03/20140312-2.htm>, (07.03.2018)

Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği, 2016.

28.10.2003 tarih ve KVK-1/2003-1/ Teknoloji Geliştirme Bölgeleri-1 sayılı Kurumlar Vergisi Sirküleri/1.

03.04.2007 tarih ve 26482 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği.

26.04.2014 tarih ve 28983 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 60 No'lu Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği.

01.08.2016 tarih ve 2016/9091 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı.

15.02.2019 tarih ve 30687 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 23 Seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ.

Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı (VDB)'nin 04.02.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.06.18.02-32175-6694-59 sayılı özelgesi.

Kayseri VDB'nin 13.07.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.38.15.01-GV-20-486-64 sayılı özelgesi.

Kocaeli VDB'nin 01.08.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.41.15.01-GVK-2010/17-90 sayılı özelgesi.

Ankara VDB'nin 30.09.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.06.16.01-2011-KVK-5-1-802 sayılı özelgesi.

İstanbul VDB'nin 03.11.2011 tarih ve B.07.GİB.4.34.16.01-KVK 10-1971 sayılı özelgesi.

Konya VDB'nin 17.12.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.42.16.02-KDV-2-1982-106 sayılı özelgesi.

İstanbul VDB'nin 16.02.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 5-572 sayılı özelgesi.

Ankara VDB'nin 14.03.2012 tarih ve B.07.1.GİB.0.06.62-HÇ:123.M-2010-107-361 sayılı özelgesi.

Ankara VDB'nin 07.05.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.06.17.01-130[2011-2-Geçici 20-03]-546 sayılı özelgesi.

İstanbul VDB'nin 19.06.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.17.01-KDV.G.20-1935 sayılı özelgesi.

İstanbul VDB'nin 14.08.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01125[5-2012/105]-2555 sayılı özelgesi.

Samsun VDB'nin 04.12.2012 tarih ve 13649056-2011-KVK-ÖZE-04-328 sayılı özelgesi.

İstanbul VDB'nin 08.04.2013 tarih ve 62030549-125 [5-4691-2013/42]-535 sayılı özelgesi.

İstanbul VDB'nin 23.05.2013 tarih ve 62030549-125[5-2012/92]-766 sayılı özelgesi.

Ankara VDB'nin 28.08.2013 tarih ve 84974990-130[2011-I-Geç.20-5]-934 sayılı özelgesi.

İzmir VDB'nin 30.12.2014 tarih ve 84098128-125[10-2012/924]-736 sayılı özelgesi.

Ankara VDB'nin 17/08/2015 tarih ve 38418978-120[61-15/4]-837 sayılı özelgesi.

İzmir VDB'nin 12.10.2015 tarih ve 66813766-155[1-2015/13]-478 sayılı özelgesi.

Niğde Defterdarlığı'nın 23.02.2016 tarih ve 43626428-001.02-1 sayılı özelgesi.

İstanbul VDB'nin 29.01.2018 tarih ve 62030549-125[10-2015/51]-93748 sayılı özelgesi.

Tezler

Durmaz, Ö. (2010). *Teknoparkların Bir Kentin Ekonomik ve Sosyal Dönüşümü Üzerindeki Olası Etkileri: Mersin Örneği*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Mersin: Mersin Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Eren, M. (2011). *Türkiye'nin Teknolojik Gelişmesinde Teknoparklar ve Ar-Ge Desteği*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). İstanbul: Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Erenler, Y. (2007). *Teknopark Alanlarının Fiziki Planlama İlkelerinin İrdelenmesi Üzerine Bir Araştırma*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Konya: Selçuk Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü.

Erün, T. (2012). *Ankara'daki Teknopark Firmalarının Teknopark İçerisindeki İşbirliği Uygulamalarının Teknoloji Transfer Performansları Üzerine Etkisi*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Ankara: Kara Harp Okulu Savunma Bilimleri Enstitüsü.

Hersek, H. (2007). *Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Vergi Teşvikleri ve Ar-Ge Faaliyetlerinin Muhasebeleştirilmesi*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). İstanbul: Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

İbişoğlu, Ç. (2014). *Türkiye’de Teknoloji Geliştirme Bölgelerinin Yönetişim ve Örgütlenme Yapılarının Değerlendirilmesi: YTÜ TGB Örneği*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). İstanbul: İstanbul Teknik Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü.

Karahan, S. (2009). *Üniversite-Sanayi İşbirliğinde Teknoparkların Yeri ve Gaziantep Teknoparkı*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Gaziantep: Gaziantep Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Keleş, M. K. (2007). *Türkiye’de Teknokentler: Bir Ampirik İnceleme*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Isparta: Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Kiraz, A. (2010). *Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerine Sağlanan Vergi Avantajları*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). İstanbul: Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Özata, D. (2016). *Çağdaş Bir Maliyetleme Yöntemi Olarak Zaman Etkenli Faaliyet Tabanlı Maliyetleme ve Otomotiv Sektöründe Faaliyet Gösteren Bir Firma Örneği*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Manisa: Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Özdemir, F. (2010). *Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde (Teknokentlerde) Ar-Ge Faaliyetlerinin Muhasebe Standartları ile Vergi Mevzuatı Açısından İncelenmesi ve Buna İlişkin Bir Uygulama Örneği*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Ankara: Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

Polat, Ç. (2007). *Assessment of Technology Development Activities in Turkish Technoparks*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). İstanbul: Boğaziçi Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü.

Yusufoğlu, A. (2014). *Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kapsamında Teşvik Uygulamaları ve Ekonomiye Katkısının Değerlendirilmesi*. (Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Denizli: Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.

İnternet Kaynakları

Akarca ve şafak, 2018, <https://www.dunya.com/kose-yazisi/tesvik-araci-olarak-amortisman/413982>, (25.07.2019).

Akgün, S. (2004). 5035 Sayılı Kanunla Yapılan Düzenlemeler Sonrasında Teknoparklara Sağlanan Vergi Avantajları. <https://www.vergidegundem.com//files/SUBAT2004.PDF> (24.02.2019).

Babacan, <https://docplayer.biz.tr/23553828-Teknopark-kavramlari-ve-turkiye-de-uygulamalar.html>, (07.12.2018).

altekin, M. (2018). <http://www.sanayigazetesi.com.tr/sanayi/teknoparklarda-istisna-donemi-h17477.html>, (09.03.2019).

DPT, (1989). Altıncı Beş Yıllık (1990-1994) Kalkınma Planı. <http://www3.kalkinma.gov.tr/DocObjects/View/13741/plan6.pdf> (23.04.2019).

Gök, A. *Frascati Kılavuzu Işığında Ar-Ge*. <https://docplayer.biz.tr/859937-Frascati-kilavuzu-isiginda-abdullah-gok-tubitak-bilim-teknoloji-ve-yenilikcilik-politikalari-daire-baskanligi.html>, (09.04.2019).

Gözüaçık, (2018). <http://www.sanayigazetesi.com.tr/teknoparklarda-yazilim-ve-oyun-yazilimi-gelistiren-girisimciler-artik-daha-avantajli-makale,1453.html>, (03.03.2019).

IASP, (2015). <https://www.iasp.ws/our-industry/statistics> , (04.11.2018).

<https://www.iasp.ws/our-industry/definitions>, (07.08.2017).

<https://www.iasp.ws/About-us/IASP-in-a-few-words>, (20.08.2018).

<https://www.iasp.ws/about-us/facts-and-figures>, (20.08.2018).

<http://iasp2018isfahan.com/>, (20.08.2018).

Karaçetin, Ö. E. (2018). <https://www.pwc.com.tr/tr/hizmetlerimiz/vergi/ar-ge/bultenler/5746-sayili-ar-ge-kanunu-ve-4691-sayili-teknokent-kanunu-kapsaminda-ar-ge-tasarim-faaliyetlerinde-bulunan-sirketleri-ilgilendiren-gelismeler.html>, (31.03.2019).

Kaplan, (2018). <http://www.asmmmo.org.tr/Files/Videos/Files/Cilt1-20122018101009.pdf>, (17.03.2019).

Kaplanseren, <http://arsiv.ntv.com.tr/news/83399.asp>, (28.11.2018).

Kuş, A. (2018). Teknokente KDV İstisnasından Vazgeçmenin Tam Zamanı. <http://www.muhasibetr.com/yazarlarimiz/ayhankus/012/> (03.03.2019).

OECD (2008). OECD İstatistiksel Terimler Sözlüğü. https://www.oecd-ilibrary.org/economics/oecd-glossary-of-statistical-terms_9789264055087-en (22.04.2019).

Vural, İ. (2016). <https://www.slideshare.net/BakYeminliMaliMavir/teknokentlerde-yrtilen-faaliyetlere-ynelik-vergisel-tevikler>, (23.02.2019).

<https://www.sanayi.gov.tr/butce2019.pdf>, (19.02.2019).

T.C. Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı (2016). Ar-Ge Reform Paketi ve İkincil Mevzuatı. <http://docplayer.biz.tr/39742432-Ar-ge-reform-paketi-ve-ikincil-mevzuati.html>, (03.03.2019).

T.C. Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı Ar-Ge Teşvikleri Genel Müdürlüğü, <https://btgm.sanayi.gov.tr/Handlers/DokumanGetHandler.ashx?dokumanId=d2f2bda4-4fab-4b36-8352-e997d96dae74>, (03.07.2019).

[file:///C:/Users/ASUS/Downloads/%C3%9Cikemizde%20Kamu-%C3%9Cniversite-Sanayi-%2020birli%20i%20\(K%20CS%20\)'nin%20Geli%20imi%20\(5\).pdf](file:///C:/Users/ASUS/Downloads/%C3%9Cikemizde%20Kamu-%C3%9Cniversite-Sanayi-%2020birli%20i%20(K%20CS%20)'nin%20Geli%20imi%20(5).pdf) (23.05.2018).

<https://btgm.sanayi.gov.tr/handlers/DokumanGetHandler.ashx?dokumanId=6d314c01-6c1a-4e88-be29-916e9e6f00dc>, (25.01.2019).

TMS 38 Maddi Olmayan Durak Varlıklar Standardı, <http://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/DynamicContentFiles/T%C3%BCrkiye%20Muhasebe%20Standartlar%C4%B1/TMSTFRS2011Seti/TMS38.pdf>, (12.04.2019).

TÜBİTAK, (2018). <https://www.tubitak.gov.tr/sites/default/files/289/70.pdf>, (07.06.2019).

http://www.tubitak.gov.tr/sites/default/files/289/milyon_kisi_basina_dusen_bilimsel_yayin_sayisi_haber_bulteni_2017.pdf (28.04.2019).

TÜİK (2011). Haber Bülteni. *Araştırma-Geliştirme Faaliyetleri Araştırması, 2010*. Sayı: 8623 http://www.tuik.gov.tr/PreHaberBultenleri.do?id=8623&tb_id=4 (02.06.2019).

World Economic Forum, 2018: 569, <http://www.adaso.org.tr/WebDosyalar/K%C3%9CRESEL%20REKABET%C3%87%C4%B0L%C4%B0K%20ENDEKS%C4%B0%20RAPORU%2004.01.2018.pdf> (30.05.2019).

<http://www.modernymm.com/teknoparklarda-yazilim-ve-oyun-yazilimi-gelistiren-girisimciler-artik-daha-avantajli-2/>, (03.03.2019).

<https://arge7.com/detay.asp?id=1724>, (29.05.2019).

<https://www.dunya.com/ekonomi/albayrak-kisi-basina-ar-ge-harcamasi-tutari-372-liraya-ulasti-haberi-433498>, (29.05.2019).

<https://www.aurp.net/assets/documents/AURPBrochure82610.pdf>, (25.08.2018).

<https://www.aurp.net/mission>, (25.08.2018).

<https://www.gib.gov.tr/fileadmin/mevzuatek/eski/muhsisteb1ekmuh5c.htm>, (07.08.2019).

<https://ebn.eu/>, (25.08.2018).

<https://ebn.eu/a-torch-on-china>, (17.12.2018).

<https://ebn.eu/index.php?lnk=KzF0aDVES1I3bG9TYXFGGeEhLL2dQNmR5NEw4VDRsN09KZEwraGpvYVdqcz0=>, (25.08.2018).

http://www.wtanet.org/ds1_4_1.html, (25.08.2018)

<https://www.tgbd.org.tr/biz-kimiz-icerik-13>, (08.01.2019)

<https://anahtar.sanayi.gov.tr/tr/news/teknoloji-gelistirme-bolgeleri-dernegi-tgbd/251>, (08.01.2019).

<http://teknokent.cbu.edu.tr/mevzuat/>, (01.12.2018)

<https://tarimteknolojiparki.wordpress.com/agropark-nedir/>, (13.11.2018).

<http://www.kirikhan.com.tr/dunyadateknopark.html>, (04.11.2018)

<https://www.cambridgesciencepark.co.uk/about-park/>, (28.11.2018).

<https://www.sophia-antipolis.org/>, (15/12/2018).

<http://pauteknokent.com.tr/dunyada-ve-turkiyede-teknokentler>, (01.12.2018).

<https://www.nkuteknopark.com/tr/turkiyede-teknoparklar/>, (17.11.2018).

<https://www.berlin.de/en/business-and-economy/science-innovation/>, (03.12.2018).

<https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-38-intangible-assets/>, (13.07.2019).

<http://www.kgk.gov.tr/Portalv2Uploads/files/DynamicContentFiles/T%C3%BCrkiye%20Muhasebe%20Standartlar%C4%B1/TMSTFRS2019Seti/TMS/TMS%2038.pdf> (13.07.2019).