

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

**YÜKSEK LİSANS / DOKTORA TEZİ
MALİYE ANABİLİM DALI
MALİYE TEORİSİ PROGRAMI**

**TEŞVİK POLİTİKALARI VE TÜRKİYE'DE AR-GE
FAALİYETLERİNE YÖNELİK MALİ TEŞVİKLER**

Muhammet Rüştü AYTAÇ

**Danışman
Prof. Dr. Tülin CANBAY**

MANİSA-2019

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

**YÜKSEK LİSANS / DOKTORA TEZİ
MALİYE ANABİLİM DALI
MALİYE TEORİSİ PROGRAMI**

**TEŞVİK POLİTİKALARI VE TÜRKİYE'DE AR-GE
FAALİYETLERİNE YÖNELİK MALİ TEŞVİKLER**

Muhammet Rüştü AYTAÇ

**Danışman
Prof. Dr. Tülin CANBAY**

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			

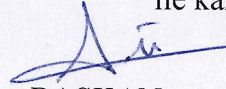
TEZ SAVUNMA SINAV TUTANAĞI

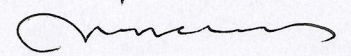
Manisa Celal Bayar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü 08.08.2019 tarih ve 28/18 sayılı toplantısında oluşturulan jürimiz tarafından Manisa Celal Bayar Üniversitesi Lisansüstü Eğitim ve Öğretim Yönetmeliği'nin 9. Maddesi gereğince Enstitümüz Maliye Anabilim Dalı Maliye Teorisi Tezli Yüksek Lisans Programı öğrencisi Muhammet Rüştü AYTAÇ'ın "Teşvik Politikaları ve Türkiye'de Ar-Ge Faaliyetlerine Yönelik Mali Teşvikler" konulu tezi incelenmiş ve aday 19.08.2019 tarihinde saat 13:30'da jüri önünde tez savunmasına alınmıştır.

Adayın kişisel çalışmaya dayanan tezini savunmasından sonra **90** 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.


ÜYE
Prof. Dr. Zeynep ARIKAN


BAŞKAN
Prof. Dr. Tülin CANBAY


ÜYE
Dr. Öğr. Üyesi Mine İLGIN ÇAM

Evet

Hayır

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

Evet Hayır

Tez, mutlaka basılmalıdır.

Evet Hayır

Tez, mevcut haliyle basılmalıdır.

Evet Hayır

Tez, gözden geçirildikten sonra basılmalıdır.

Evet Hayır

Tez, basımı gereksizdir.

Evet Hayır

* 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 “TEŞVİK POLİTİKALARI VE TÜRKİYE’DE AR-GE FAALİYETLERİNE YÖNELİK MALİ TEŞVİKLER” 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

Muhammet Rüştü AYTAÇ

İmza

ÖZET

TEŞVİK POLİTİKALARI VE TÜRKİYE’DE AR-GE FAALİYETLERİNE YÖNELİK MALİ TEŞVİKLER

Ar-Ge (Araştırma ve Geliştirme) faaliyetleri gelişmiş ülkelerin ekonomi politikalarının vazgeçilmez bir unsurudur. Günümüz küreselleşen dünyasında teknoloji çok hızlı değişmekte ve gelişmektedir. Bu süreçte ise işletmeler bir yandan kârlarını maksimize edecek ve tüketicilerin beklentilerine cevap verecek çeşitli değişikliklere gitmektedirler. Ar-Ge faaliyetleri ve Ar-Ge’ye yönelik ülkelerin uyguladığı politikalar bu bağlamda giderek önem kazanmaktadır. Nitekim son yıllarda gelişmekte olan ülkelerde de Ar-Ge’nin yeri ve önemi üzerinde önemle durulmakta ve özellikle yasal düzenlemeler yoluyla Ar-Ge konusundaki eksiklikler giderilmeye çalışılmaktadır. Bu çerçevede bu çalışmada, Türkiye’deki teşvik politikaları çerçevesinde Ar-Ge faaliyetlerine yönelik mali teşvikler ele alınmaktadır. Bu kapsamda, çalışmada, Türkiye’deki teşvik türleri, teşviklerin gerekçesi ve önemi, teşviklerin ve Ar-Ge faaliyetlerinin ülke ekonomisindeki yeri vb. konular üzerinde durulduktan sonra, Ar-Ge teşviklerine yönelik mevzuat derinlemesine bir incelemeye tabi tutulmuştur. Elde edilen veriler, genel olarak, Türkiye’de dağınık halde bulunan düzenlemelerin çeşitli sorunlara neden olduğunu, bu nedenle de Ar-Ge konusunda daha sistematik düzenlemelerin yapılması gerektiğini ortaya koymaktadır.

Anahtar Kelimeler: Ar-Ge, Türkiye’de Ar-Ge, Teşvikler, Ar-Ge ve Mali Teşvikler.

ABSTRACT

INCENTIVE POLICIES AND FINANCIAL INCENTIVES FOR R & D ACTIVITIES IN TURKEY

R&D (Research and Development) activities are an indispensable element of the economic policies of developed countries. In today's globalizing world, technology is rapidly changing and developing. In this process, private sector enterprises are going through various changes that will maximize their profits and meet the expectations of consumers. R & D activities and country policies towards R&D are becoming increasingly important in this sense. As a matter of fact, the importance and place of R&D in developing countries has been emphasized in recent years and the deficiencies in R&D have been tried to be overcome by means of legal regulations. In this context, in this study, financial incentives for R&D activities in Turkey within the framework of incentive policies are discussed. Within this framework, this study, incentive types in Turkey, rationale and importance of incentives, the place of incentives and R&D in country's economy and the regulations for R&D incentives are subjected to an in-depth examination. The findings reveal that complex legal regulations in Turkey cause various problems and in order to solve this complexity, R&D regulations should be systematically done.

Key Words: R&D, R&D in Turkey, Incentives, R&D and Financial Incentives.

TEŞEKKÜR

Tez çalıőmam boyunca bana desteklerini hiç esirgemeyen, bilgi ve deneyimleri ile bu süreçte bana yol gösteren danışman hocam Sayın Prof. Dr. Tülin CANBAY'a, öğrenim hayatım boyunca beni maddi ve manevi olarak destekleyen ve hep yanımda olan aileme yürekten teşekkür ederim.

Muhammet Rüştü AYTAÇ
Manisa, 2019

İÇİNDEKİLER

YEMİN METNİ	i
ÖZET.....	ii
ABSTRACT	iii
TEŞEKKÜR	iv
TABLolar LİSTESİ.....	ix
ŞEKİLLER LİSTESİ.....	x
KISALTMALAR LİSTESİ.....	xi
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM MALİ TEŞVİK POLİTİKALARI: KAVRAMSAL ÇERÇEVE

I- TEŞVİK KAVRAMI VE MALİ TEŞVİKLER.....	4
A- TEŞVİK KAVRAMI: GENEL ÇERÇEVE	4
B- MALİ TEŞVİKLER	6
II- MALİ TEŞVİK POLİTİKALARININ GEREKÇESİ VE AMAÇLARI	7
A- TEŞVİK POLİTİKALARININ GEREKÇESİ.....	7
1- Piyasa Aksaklıklarını Düzeltmek	7
2- Endüstriyel-Bölgesel Kalkınma Politikası.....	8
B- TEŞVİK POLİTİKALARININ AMAÇLARI	9
1- Sanayileşme ve Ekonomik Kalkınmayı Sağlamak	9
2- Ekonomide Uluslararası Rekabeti Güçlendirmek	10
3- Bölgesel Kalkınmayı Sağlamak.....	12
4- İstihdamı Arttırmak	13
III- MALİ TEŞVİK TÜRLERİ VE ARAÇLARI	14
A- MALİ TEŞVİK TÜRLERİ.....	14
1- Amaçlarına Göre Teşvikler	16
2- Kapsamına Göre Teşvikler	16
3- Veriliş Aşamasına Göre Teşvikler.....	16

B- MALİ TEŞVİK ARAÇLARI.....	17
1- Aynî Teşvikler	18
2- Nakdî teşvikler.....	19
3- Vergi Teşvikleri.....	19
4- Garanti ve Kefaletler	20
5- Diğer Teşvikler	20

İKİNCİ BÖLÜM

TÜRKİYE'DEKİ TEŞVİK POLİTİKALARI VE TEŞVİK TÜRLERİ

1- TÜRKİYE'DE TEŞVİK POLİTİKALARININ TARİHÇESİ.....	21
A- PLANLI DÖNEM ÖNCESİ TEŞVİKLER.....	21
B- PLANLI DÖNEM TEŞVİKLER	23
II- TÜRKİYE'DE UYGULANAN MALİ TEŞVİK TÜRLERİ.....	25
1- Vergisel Teşvikler.....	25
2- Doğrudan Finansal Teşvikler.....	28
3- Dolaylı Finansal Teşvikler.....	29
III- TÜRKİYE'DE YATIRIMLARA YÖNELİK MALİ TEŞVİKLER	29
1- Bölgesel Teşvikler	29
2- Öncelikli Yatırım Alanlarına Verilen Teşvikler	31
3- Stratejik Yatırımlara Yönelik Teşvikler	32
4- Büyük Ölçekli Yatırımlara Yönelik Teşvikler	34
5- Genel Teşvik Uygulamaları.....	35
IV- İHRACATA YÖNELİK MALİ TEŞVİKLER.....	35
1- İhracata Yönelik Devlet Yardımları	35
2- Türk Eximbank Destekleri.....	37
3- Serbest Bölgelerde Yatırım ve Faaliyetlere Sağlanan Devlet Destekleri	37
4- Ekonomi Bakanlığınca Yürütülen Diğer Destekler.....	37
V- AR-GE TEŞVİKLERİ.....	38

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TÜRKİYE'DE AR-GE'YE YÖNELİK MALİ TEŞVİKLER

I- AR-GE KAVRAMI VE TANIMI	39
A- AR-GE TEŞVİKLERİNİN AMACI	40
B- AR-GE TEŞVİKLERİNİN ÖNEMİ	41
C- AR-GE POLİTİKALARININ ÜLKE KALKINMASINDAKİ YERİ .	42
II- SEÇİLİ ÜLKELERDE AR-GE HARCAMALARI VE AR-GE FAALİYETLERİNE YÖNELİK TEŞVİKLER	43
III- TÜRKİYE'DE AR-GE FAALİYETLERİNE YÖNELİK MALİ TEŞVİKLER	46
A- AR-GE FAALİYETLERİNİN YERİ VE ÖNEMİ	48
B- AR-GE FAALİYETLERİNE YÖNELİK MALİ TEŞVİKLER	49
IV- AR-GE TEŞVİKLERİNE YÖNELİK MEVZUAT	50
A- 5746 SAYILI ARAŞTIRMA, GELİŞTİRME VE TASARIM FAALİYETLERİNİN DESTEKLENMESİ HAKKINDA KANUN VE DEĞERLENDİRMESİ	51
1- Ar-Ge ve yenilik faaliyeti kapsamında değerlendirilen harcamaları.....	54
2- Ar-Ge ve Yenilik Faaliyeti Kapsamında Değerlendirilmeyen Faaliyetler	55
B- 5520 SAYILI KURUMLAR VERGİSİ KANUNU VE DEĞERLENDİRMESİ	56
1- Ar-Ge Faaliyetleri.....	57
2- Ar-Ge Sayılmayan Faaliyetler	58
3- Ar-Ge Faaliyetinin Sınırı	59
4- Ar-Ge Harcamaları	59
C- 4691 SAYILI TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİ KANUNU VE DEĞERLENDİRMESİ	61
1- Gelir ve Kurumlar Vergisi Teşviki	63
2- Ücretlere İlişkin Gelir Vergisi Teşviki	66
3- Damga Vergisi Teşviki.....	67

4- Sigorta Primi Desteği.....	67
5- Katma Değer Vergisi İstisnası.....	67
D- 6676 SAYILI ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME FAALİYETLERİNİN DESTEKLENMESİ HAKKINDA KANUN İLE BAZI KANUN VE KANUN HÜKMÜNDE KARARNAMELERDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR KANUN VE DEĐERLENDİRMEŐİ	68
E- 7033 SAYILI SANAYİNİN GELİŞTİRİLMESİ VE ÜRETİMİN DESTEKLENMESİ AMACIYLA BAZI KANUN VE KANUN HÜKMÜNDE KARARNAMELERDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR KANUN VE DEĐERLENDİRMEŐİ.....	69
V- MALİ TEŞVİKLERİN AR-GE VE YENİLİKLER ÜZERİNDEKİ ETKİŐİŐİ	70
SONUÇ VE ÖNERİLER.....	73
KAYNAKÇA	76

TABLolar LİSTESİ

	Sayfa No
Tablo 1: Teşvik Politikası Çeşitleri.....	15
Tablo 2: Teşvik Araçlarının Çeşitleri.....	17
Tablo 3: Vergi Teşviklerinin Avantaj ve Dezavantajları	26
Tablo 4: Bölgesel Yatırım Teşvik Uygulamaları Çerçevesinde Verilen Desteklerin Oran ve Süreleri	30
Tablo 5: Stratejik Yatırım Teşvik Uygulamaları çerçevesinde verilen desteklerin oran ve süreleri.....	33
Tablo 6: Büyük Ölçekli Yatırım Teşvik Uygulamaları çerçevesinde verilen desteklerin oran ve süreleri	34
Tablo 7: Seçili Ülkelerde Uygulanan Ar-Ge Teşvikleri.....	44
Tablo 8: 5746 Sayılı Ar-Ge Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun.....	52
Tablo 9: 4691 Sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu	62

ŞEKİLLER LİSTESİ

Sayfa No

Şekil 1: Seçili Ülkelerde ve Türkiye’de 2010-2015 Yılları Ar-Ge Harcamaları..... 45

Şekil 2: Seçili Ülkelerde Ar-Ge Harcamalarının GSYİH’deki Payı 46



KISALTMALAR LİSTESİ

AB	Avrupa Birliği
AR-GE	Araştırma ve Geliştirme
ĐİE	Devlet İstatistik Enstitüsü
DTÖ	Dünya Ticaret Örgütü
GSYİH	Gayri Safi Yurtiçi Hasıla
KDV	Katma Değer Vergisi
KOBİ	Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmeler
KOSGEB	Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeleri Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı
KÖY	Kalkınmada Öncelikli Yöre
MUSİAD	Müstakil Sanayici ve İşadamları Derneği
OECD	Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü
TEYDEB	Teknoloji ve Yenilik Destek Programları Başkanlığı
TTGV	Türkiye Teknoloji Geliştirme Vakfı
TÜBİTAK	Türkiye Bilimsel ve Teknolojik Araştırma Kurumu
TÜİK	Türkiye İstatistik Kurumu

GİRİŞ

Küreselleşme süreciyle birlikte yaşadığımız hızlı değişim ve dönüşüm, her geçen gün devletlerin fonksiyonlarını ve misyonlarını değiştirmektedir. Hemen her şeyden anında haberdar olan 21. yüzyıl insanının beklenti ve talepleri de hızlı bir şekilde farklılaşmakta ve bu durum devlet birey ilişkilerini de büyük bir dönüşüme uğratmaktadır. Ulusal düzeyde durum böyleyken uluslararası alanda devletlerarası ekonomik rekabet ise yenilikçi ve araştırma-geliştirmeye dayalı bir yapıyı zorunlu kılmaktadır. Bugün birçok devlet, araştırma geliştirme (Ar-Ge) faaliyetlerine büyük kaynaklar aktarmakta ve böylece küresel rekabet dünyasında çalışmalarını sürdürmektedir.

Türkiye'ye baktığımızda da Ar-Ge çalışmalarına özellikle son yıllarda büyük kaynaklar aktarıldığını ve ciddi boyutlarda destekler verildiğini görmekteyiz. Ancak hemen belirtmeliyiz ki, Ar-Ge teşviklerine yönelik mevzuattaki düzenlemeler dağınık bir yapı göstermekte ve birbirini tamamlayan düzenlemeler olduğu gibi soru işaretlerini akıllara getiren farklılıklar da bu düzenlemelerde bulunmaktadır. Dolayısıyla bu çalışmanın ana problemlerinden biri, başka bir ifadeyle çalışmanın amacına ulaşmak için cevaplanması gereken temel sorun, Ar-Ge faaliyetlerine yönelik mevcut düzenlemelerin detaylı bir şekilde gözden geçirilmesi olacaktır. Böylelikle sağlıklı değerlendirme yapabilmemiz adına mevcut durumu ortaya koymak, çalışmanın öncelikli hedefi olarak karşımıza çıkmaktadır.

Bu bağlamda, bu tez çalışmasının ana amacı, Türkiye'de sağlıklı bir Ar-Ge sürecinin nasıl yürütülebileceğinin tespitini yapmaktır. Ar-Ge faaliyetleri yaşadığımız küresel dünyada en önemli hususların başında gelmektedir. Bu sürecin doğru bir şekilde yürütülmesi ve düzenlemelerin sürekli gözden geçirilmesi oldukça önemlidir.

Çalışmada bazı temel araştırma sorularına cevaplar aranmaktadır. Bunlar şu şekilde ifade edilebilir: Türkiye'de Ar-Ge konusundaki mevcut düzenlemeler nelerdir? Hangi düzenlemeler eksik veya hangi düzenlemeler revize edilmelidir? Nasıl ve ne şekilde uluslararası alanda Türkiye rakipleriyle rekabet edebilir hale gelebilir?

Literatüre baktığımızda Ar-Ge konusunda çeşitli çalışmalar göze çarpmaktadır. Ancak hemen belirtilmelidir ki, mevcut çalışmalar güncelliğini büyük ölçüde yitirmiş durumdadır. Ar-Ge konusunda mevcut düzenlemeler sürekli değişmekte veya yeni düzenlemeler getirilmektedir. Dolayısıyla yapılmakta olan bu çalışma ile literatüre güncel bir katkı sağlanacaktır.

Çalışma, nitel araştırma deseni kullanılarak gerçekleştirilecektir. Bu çalışmada Ar-Ge faaliyetlerinin mevcut durumunun tespitinden hareketle, ‘Türkiye’de nasıl ve ne şekilde etkin bir Ar-Ge süreci yürütülebilir?’ temel sorusuna cevap aranmaktadır. Dolayısıyla ‘nasıl, niçin ve ne şekilde’ sorularının cevabı ancak nitel araştırma ile bulunabilir. Bu nedenle de araştırma yöntemi olarak nitel desen tercih edilmiştir. Bu çerçevede doküman analizi veri toplama tekniğine dayalı mevcut yasal düzenlemeler derinlemesine bir incelemeye tabi tutulacak ve çeşitli öneriler geliştirilmeye çalışılacaktır.

Çalışmanın birinci bölümünde “Kavramsal Çerçeve” ana başlığı altında teşvik politikaları ve Ar-Ge faaliyetleri ele alınacaktır. Bu bağlamda teşvik kavramı ve tanımı, teşvik politikaları, teşvik politikaların amacı; Ar-Ge kavramı ve tanımı, Ar-Ge teşviklerinin amacı ve önemi ele alınacaktır. Ayrıca bu bölümde Ar-Ge faaliyetlerine yönelik teşvik türleri açıklanacaktır.

Çalışmanın ikinci bölümünde ise, Türkiye’deki teşvik politikaları ve teşvik türleri incelenecektir. Türkiye’deki teşvik türleri ele alınırken, iki düzeyde; planlı dönem öncesi ve planlı dönem sonrası olarak konu irdelenecektir. Daha sonra ise Türkiye’deki teşvik türleri ele alınacak ve çalışmamızın ana konusu olan “Ar-Ge Teşvikleri”ne ayrı bir başlık açılacaktır.

Üçüncü ve son bölümde, Türkiye’de Ar-Ge ve mali teşvikler konusu detaylı bir incelemeye tabi tutulacaktır. Bu doğrultuda öncelikle Türkiye’de Ar-Ge’nin yeri ve önemi konusuna yer verilecek ve Ar-Ge’nin Türkiye için nasıl elzem bir konu olduğu somut örneklerle vurgulanacaktır. Sonrasında ise Türkiye’de Ar-Ge faaliyetlerine yönelik mali teşvikler konusu tüm yönleriyle incelenecektir. Bu bölümde öncelikle Ar-Ge faaliyetleri kapsamı dışında kalan ve Ar-Ge faaliyetleri kapsamında değerlendirilen teşvikler ayrımı yapılacak ve böylelikle konunun daha

iyi anlaşılması sağlanacaktır. Ardından da Ar-Ge teşviklerine yönelik mevzuat detaylı bir şekilde analiz edilecektir.

Çalışma değerlendirme ve sonuç bölümünün ardından sonlandırılacaktır. Böylelikle bu tez çalışması ile Türkiye'deki Ar-Ge teşviklerinin tüm yönleriyle ele alınması ve mevcut sorunlara yönelik çeşitli çözüm önerilerinin getirilmesi hedeflenmektedir.



BİRİNCİ BÖLÜM

MALİ TEŞVİK POLİTİKALARI: KAVRAMSAL ÇERÇEVE

I- TEŞVİK KAVRAMI VE MALİ TEŞVİKLER

Bu bölümde öncelikle teşvik kavramının literatürdeki kullanım şekillerine yer verilecektir. Türkiye’deki mali teşvikler konusunu anlayabilmek için, öncelikle kavramsal düzeydeki karışıklığın giderilmesi önemlidir. Bu bakış açısından hareketle öncelikle teşvik kavramı akademik açıdan tanımlanacak ve teşviklerin genel özellikleri üzerinde durulacaktır. Ardından ise ‘mali teşvik’ kavramı tanımlanarak çalışmanın teorik çerçevesine giriş oluşturulacaktır.

A- TEŞVİK KAVRAMI: GENEL ÇERÇEVE

OECD’nin yapmış olduğu tanımına göre teşvik; “bir yatırımın maliyetini veya potansiyel kârını etkileyerek veya yatırımla ilgili riskleri azaltarak, yatırımın büyüklüğünü, bölgesini ve sektörünü etkilemek amacıyla hazırlanan hükümet önlemleridir” (Duran, 2003: 6). Bir diğer deyişle teşvik, “bir ekonomide ulaşılmaması istenen hedefler doğrultusunda gelişmesi amaçlanan ekonomik faaliyetlere devlet eliyle sağlanan maddi, hukuki destekler ve kolaylıklardır” (Seyidoğlu, 1992: 358).

Teşvikler, devletin temel ekonomi politikası kapsamında üretimin ve ihracatın geliştirilmesi gibi temel konularda kullanılır. Ayrıca teşvikler bölgesel gelişme ve bölgelerarası eşitsizliğin giderilmesi, Araştırma ve Geliştirme (Ar-Ge) kapasitesinin geliştirilerek teknolojik ilerlemenin sağlanması, çevreye karşı gereken önemin gösterilmesi, uluslararası alanda firmaların rekabet güçlerinin çoğaltılması gibi önemli konularda kullanılmaktadır. Söz konusu farklı alanlar ile teşvikler, piyasa bozulmalarının önüne geçme, yaşam kalitesini artırma, sürdürülebilir kalkınma ve büyümeyi ve sosyal gelişimi destekleme ile sınırlı imkan ve kaynakların sağlıklı bir şekilde kullanımını temin etme gibi çok farklı alanların gelişime de yardımcı olmaktadır (Eser, 2011:1).

Literatürde teşvik kavramının farklı şekillerde tanımlandığı görülmektedir. Nitekim uygulamada teşvik kavramı yerine sübvansiyon, iktisadi amaçlı yardım, üreticiye yapılan transfer harcamaları, destekler, uygun koşullu krediler gibi başka bazı kavramlara da yer verilmektedir. Özetle bir piyasada yatırım ve istihdamı

arttırmak, ekonomik istikrarı sağlamak, iktisadi büyüme ve gelişmeyi gerçekleştirmek veya bir bölgeyi geliştirmek ya da bir sektörü desteklemek için kamu otoritesi tarafından sağlanan ekonomik, hukuki, sosyal, mali her türlü destek ve kolaylıkları teşvik kavramıyla açıklanabilir (Tuncer, 2008).

Teşvikler devlet bütçesi açısından önemli bir maliyet unsuru oluştururlar. Fakat işletmeler açısından bakıldığında ise bir faydayı ifade eder. Teşvikler doğrudan ve dolaylı, koşullu ve koşulsuz veya açık ve gizli şekilde verilebileceği gibi, aynı veya nakdi olarak da verilebilir. Teşvikler, vergi muafiyetleri, avantajları ve hibeler şeklinde veya işletmelere arsa tahsis edilmesi, enerji indirimleri ve finansman kolaylıkları şeklinde de yürürlüğe konulabilmektedir. İktisadi amaçlı olabileceği gibi, sosyal amaçlar için de çeşitli teşvikler verilebilmektedir (Yavan, 2011: 32-33).

Teşvikler devlet otoritesi tarafından çoğunlukla özel kesime verilmektedir ama bunun yanın da kamu kurum ve kuruluşları da teşviklerden yararlanabilir. Teşvikler açık ve gizli verilebileceği gibi, dolaylı ve dolaysız olarak da verilebilir. Teşvik kamu otoritesi açısından bir gelir kaybı ve bir bütçe gideri olarak ortaya çıkmakla birlikte, teşvikten yararlanan sektörler için bir fırsat ve faydayı ifade eder (Duran, 2003: 6-7).

Gelişmiş devletler, sanayi ve endüstriyel gelişme süreçlerinde teşvikler aracılığıyla ekonomilerini yönlendirmişlerdir. Bugün de halen bu ekonomi politikası büyük oranda devam etmektedir. Gelişmiş devletlerde söz konusu teşvik politikaları özellikle az gelişmiş bölgeleri geliştirmek, teknolojik ilerlemeyi sağlamak, çeşitli alanlarda yenilikliği ve üretkenliği arttırmak ve iş gücünü arttırmak amacıyla yürütülmekte ve uygulanmaktadır (Aytemiz ve Helhel, 2007: 167).

Gerek gelişmiş gerek gelişmekte gerekse az gelişmiş bir ülke için mevcut piyasa koşullarında teşvik politikaları ekonomik bir gereklilik olmuştur. Geçtiğimiz yüzyılın son çeyreğinde başlayan ve tüm dünyayı hemen her alanda etkileyen küreselleşme süreciyle birlikte, yabancı şirketler ve yatırımcıların, bir başka ifadeyle çok uluslu şirketlerin ülkede yatırım yapma imkanı sağlanmıştır. Bu çerçevede, yabancı şirketleri ve dolayısıyla yabancı sermayeyi ülkeye çekmek ve üretimi çoğaltarak ekonomik gelişme, büyüme ve ilerlemeyi gerçekleştirmek amacıyla vergi teşvikleri en önemli ekonomi politikaları haline gelmiştir.

B- MALİ TEŞVİKLER

Teşvikler, devletlerin ekonomiye müdahale ettiği önemli politika araçlarından biridir. Teşviklerin genel amacı ülke ekonomisinin gerekleri göz önünde tutularak yatırımların bölgelere ve sektörler'e dağılımını, paylaşımını mali araçlar yoluyla adil ve eşit bir şekilde yapmaktır. Ayrıca teşviklerin bir diğer amacı, küreselleşme süreciyle birlikte her an gelişmekte olan ve ülke kapasiteleri ile eşgüdümlü sektörlerin ülke genelinde mümkün olduğunda dengeli bir şekilde dağılımını sağlamaktır. Böylelikle ülke ekonomisinin küresel firmalar karşısındaki rekabet gücünün, toplam iş gücünün ve üretim kapasitesinin geliştirilmesine ve bölgesel eşitsizlik düzeyleri arasındaki eşitsizliğin giderilmesine, dolayısıyla da ülke ekonomisinin büyümesine ve gelişmesine katkı sağlamak amaçlanmaktadır. Teşvikler uzun bir tarihsel arka planda ülkelerin mali ve ekonomik gündeminde önemini korumuştur (Tüleykan, 2015: 232).

Altay ve Karabulut'a göre (2017), genel olarak, mali teşvikler ekonomideki birimleri belirli alanlarda iyileştirmek ve onların davranışlarını da bu yönde etkilemek için uygulanır. Mali teşvikler özellikle yatırım alanında uygulanarak, ekonomide yatırımlar aracılığı ile üretim hacminin, büyüme hızının ve istihdam kapasitesinin artması hedeflenir. Ayrıca bölgelerarası dengesizliklerin giderilmesi, sektörlerin güçlenmesi ve ülkenin artan yatırımlar aracılığı ile küresel rekabet gücünün geliştirilmesi hedeflenir (s. 190).

Mali teşvikler çoğunlukla vergi teşviki şeklinde uygulanmaktadır. Vergi teşvikleri ise ekonominin amaçlanan gelişimi doğrultusunda, çeşitli ekonomik ilişkilerde vergi yükünün düşürülmesi veya tamamen kaldırılması şeklinde karşımıza çıkmaktadır (Tüleykan, 2015: 233). Bir başka ifadeyle vergi teşvikleri mali anlamda kamu otoritesi tarafından alınmaktan vazgeçilen vergileri ifade eder. Teşviklerin genel hedefi, yatırımların ülke ekonomisi açısından faydalı ve zaruri görülen alanlara yönlendirilmesidir. Bu noktada üzerinde durulması gereken husus, teşviklerle amaçlanan hedeflerin ne olduğunun ve bu hedeflere ulaşabilmek adına hangi tavizlerin verileceğinin tespit edilmesidir (Sönmez, 2005: 125).

II- MALİ TEŞVİK POLİTİKALARININ GEREKÇESİ VE AMAÇLARI

Mali teşvik politikalarının birçok gerekçesi ve amacı mevcuttur. Bu gerekçeleri ve amaçları ortaya koymak, bu tez çalışmasının yapılma gerekçesini ve önemini de gösterecektir. Bilindiği üzere Ar-Ge gelişmiş ülkeler açısından üzerinde önemle durulan bir konudur. Ülkeler Ar-Ge faaliyetlerini desteklemek ve teknolojik gelişmeyi yakalamak adına birçok teşvik aracı uygulamaktadır. Bu bağlamda mali teşviklerin gerekçesi ve amaçları bu bölümde ayrıntılı olarak ele alınarak incelenecektir.

A- TEŞVİK POLİTİKALARININ GEREKÇESİ

Teşvik politikalarının birçok gerekçesi söz konusudur. Özellikle küreselleşme süreciyle birlikte teşvik politikaları bir tercihten ziyade, uluslararası rekabeti sağlama ve koruma adına oldukça önemlidir. Bu bölümde söz konusu gerekçeler iki ana başlık altında toplanmıştır.

1- Piyasa Aksaklıklarını Düzeltmek

Maliye politikası, devletin sahip olduğu çeşitli mali araçların belirlenen çeşitli amaçlar çerçevesinde nasıl ve ne şekilde kullanılması gerektiğini inceleyen bir bilim dalı olarak ortaya çıkmıştır ve devletin ekonomik alana müdahalesini arttırmasıyla önem kazanmıştır. Teşvik politikaları bu çerçevede devletlerin ekonomik hayata müdahale ettiği en etkili ve önemli ekonomi ve maliye politikası araçlarındandır. Nitekim ekonomi politikalarında önemli bir husus olan teşvikler, toplam yatırım kapasitesinin genişletilmesi, yatırımların önemli alanlara aktarılmasının sağlanması, geri kalmış bölgelerdeki eşitsizliklerin yatırımlar yoluyla asgari düzeye indirilmesi, dış rekabete dayanıklılığın arttırılması ve teknolojik gelişmelere uyum gibi faydaları amaçlamaktadırlar.

Devletlerin ekonomik hayatı kuşatması sürecinde, teşvikler önemli ve etkili bir maliye politikası aracı olarak karşımıza çıkmaktadır. Devlet teşviklerinin özel amaçlarının yanı sıra, ülke ekonomisinin ve refah düzeyinin arttırılması hedeflenmektedir (Yavuz, 2010: 86).

Amaçlarına göre teşvikler, yatırımları, üretimi ve döviz gelirlerini artırmak; kapsamına göre genel ve özel kapsamlı; veriliş amaçlarına göre, yatırım öncesi, yatırım dönemi ve işletme dönemi teşvikleri; kullanım amaçlarına göre ise aynî, nakdî ve vergisel teşvikler şeklinde çeşitli tasniflere tabi tutulmaktadır (Yavan, 2011: 33-34).

Yerli ve yabancı firmaları üretim yapmaya teşvik ederek, ülkenin üretim kapasitesini çoğaltmak ve geliştirmek teşvik politikalarının ve uygulamalarının başlıca önemli gerekçesini oluşturmaktadır. Diğer yandan uluslararası rekabet kapasitesinin artırılması, bununla birlikte de yerli endüstrinin korunması, diğer yandan ülkenin sahip olduğu mevcut kaynakların kullanılması, özel kuruluşların ekonomik verimliliğinin geliştirilmesi ve yabancı işletmelerin ülkede yatırım yapmasının teşviki, verilen desteklerin en önemli gerekçelerini oluşturmaktadır. Diğer yandan, gelişmekte olan yeni endüstri alanlarının korunması, bölgesel gelişmişlik düzeyleri arasındaki farklılıkların ortadan kaldırılması, mevcut işgücünün artırılması, stratejik önemdeki sektörlerin ve savunma sanayilerinin korunması gibi alanlar da başka diğer önemli gerekçeler olarak karşımıza çıkmaktadır (Erdoğan ve Ataklı, 2012: 1185-1186).

2- Endüstriyel-Bölgesel Kalkınma Politikası

Gelişmiş ülkelerde mevcut olan teşvik düzenlemelerine bakıldığında; teşvikler bölgesel gelişmişlik düzeyleri arasındaki farkları ortadan kaldırmak, Ar-Ge faaliyetlerini teşvik ederek teknolojik ilerleme ve gelişmeyi yakalamak, ekonomik büyüme ve gelişmede istikrar sağlamak amacına haizken, az gelişmiş veya gelişmekte olan ülkelerdeki kamu otoriteleri çoğunlukla yatırımları, üretimi ve ihracatı çoğaltarak ekonomik büyümeyi gerçekleştirme amacıyla çeşitli teşvik politikalarına başvurumaktadırlar.

Teşvik politikalarının yürütülmesinde kamu otoritelerinin benimsedikleri ekonomi politikası etkilidir. Gelişmekte olan ülkelerin teşvik uygulamalarına ekonomik kalkınma, geri kalmış bölgelerin kalkındırılması, teknoloji transferi, verimlilik artışı, istihdam imkanlarını genişletme, ihracatı arttırmak, uluslararası rekabet gücü kazanma, sanayileşme ve yabancı sermayeyi çekme gibi gerekçeler ileri ihtiyaç duymaktadırlar. Diğer yandan gelişmiş ülkeler, sermaye kaçışını

engellemek, rekabet gücünü korumak, teknolojik gelişmeyi sürdürmek, verimlilik artışı, bölgesel dengesizlikleri gidermek, sorunlu sektörleri desteklemek, işsizliği azaltmak amaçlarını taşımaktadır (Duran, 2003: 8).

B- TEŞVİK POLİTİKALARININ AMAÇLARI

Teşvik politikalarının amaçları oldukça çeşitlidir. Ancak bunları belli başlı kategoriler içerisinde ele almak mümkündür. Söz konusu amaçlar: Sanayileşme ve Ekonomik Kalkınmayı Sağlamak, Ekonomide Uluslararası Rekabeti Güçlendirmek, Bölgesel Kalkınmayı Sağlamak, İstihdamı Arttırmak şeklinde kategorize edilebilir.

1- Sanayileşme ve Ekonomik Kalkınmayı Sağlamak

Teşviklerin veya başka bir deyişle devlet yardımlarının diğer ekonomi politikalarına kıyasla en önemli avantajı, düşük faizli kredi ya da hibe yardımları, vergi muafiyeti ve istisnaları, finansman kolaylıkları, enerji indirimleri ve arsa tahsisi vb. kullanabileceği çok çeşitli araçlara sahip olması ve piyasaya doğrudan uygulanabilmesidir. Böylelikle uygulamaların etkisinin hızlı bir şekilde netice vermesi ve hızlı geri dönüş alma imkânı, teşvik politika ve uygulamalarının hayli geniş bir alanda kullanılmasına imkan vermektedir (Leblebici, 2002: 5).

Sanayi kesiminin geliştirilmesi, sanayinin ekonomik faaliyetler içindeki yerinin artırılması, sanayiye dayalı olarak iktisadi kalkınmanın gerçekleştirilmesi demektir. Bu sektörün teknolojik gelişmeyi hızlandırıcı etkisi tarım kesiminden daha yüksektir. Bu nedenle genellikle az gelişmiş ekonomilerin temel hedeflerinden birisi sanayileşmeyi sağlamaktır. İktisadi büyümenin ve kalkınmanın en önemli faktörlerinden birisi de teknolojik gelişmenin sağlanması yani, yeni bir buluş, yeni bir yöntem, yeni bir süreç geliştirme gücüdür (Seyidoğlu, 1988: 515).

Ülke ekonomisinin gelişmiş ülkelerle rekabet edebilmesi için sanayileşme ve teknolojik gelişmenin hızlanmasıyla olur. Bu doğrultuda bir ülkede sanayileşme artarsa, üretim artar, istihdam artar ekonomik kalkınma artar. Kurulan OSB'ler yatırımın, üretimin, istihdamın merkezi olmuştur. Gelişmiş ülkeler sanayileşmeyi tamamlayarak bilgi toplumu denilen bir sürece girerken, Türkiye ve gelişmekte olan ülkeler sanayileşme sürecini tamamlayıp toplumsal refah seviyesini yükselterek gelişmiş ülke kategorisine yükselmeyi amaç edinmektedirler.

2- Ekonomide Uluslararası Rekabeti Güçlendirmek

Geçtiğimiz son otuz yılda ülkeler küreselleşme süreciyle birlikte uluslararası alanda faaliyet gösteren çok uluslu şirketlerden daha fazla faydalanmak ve onlardan pay alabilmek adına, teşvik politikalarına artan derecede önem atfetmişlerdir. Bu bilgiden hareketle, yukarıda da değinildiği üzere, bu bağlamda, uluslararası rekabet gücü azalan, yabancı şirketlerle yoğun rekabet neticesinde zor duruma düşen veya yeni kurulma sürecinde olan işletmelere kamu otoritesi tarafından destek sağlanabilmektedir. Bu şekilde işletmelerin değişen şartlara ayak uydurabilmesi, ayakta kalabilmesi ve faaliyetlerini sürdürerek işgücü imkanı sağlaması amaçlanmaktadır (Leblebici, 2002: 5).

Teşvikler ekonomide istenilen amaçlara ulaşmak için başvuru alan yöntemlerden biridir. Teşvik politikası, ekonomik amaçlara ulaşmak için bir araçtır. Maddi teşvikler; ekonomide kalkınmayı sağlamak, iç piyasada büyüme hedeflerini gerçekleştirmek ve dış piyasada rekabetçi olabilmek için oldukça önemlidir.

Teşvik politikalarının amacı kalkınmayı desteklemektir. Yaşanan küresel krizlerden yatırımcıyı en az zararla çıkarma gayesidir. Gelişmiş veya gelişmekte olan ülkelerin ana amacı olan ekonomik ve sosyal kalkınmanın sağlanması aynı zamanda yatırımcılara sunulan teşvik tedbirlerinin de ana amacını oluşturmaktadır. Bu bağlamda değerlendirildiğinde, özel sektöre verilen teşviklerle birlikte atıl durumda olan tasarruflar yatırıma dönüşür. Tasarruflar yatırıma dönüşünce de ekonomik kalkınma dinamikleri faaliyete geçer.

Uluslararası rekabet gücü kavramı, bir ülkenin sahip olduğu firmaların uluslararası piyasalarda başarılı olma yeteneği ile birlikte devletin vatandaşlarının yaşam standartlarını ve yaşam kalitesini artırması anlamına gelmektedir. Bu bağlamda devletler ülkelerinin rekabet gücünü artırmak ve bu artışı sürdürülebilir bir hale getirmek için firma destekli ve piyasa ekonomisi tabanlı politikalar izlemelidir.

Bir devletin temel varlık sebebi vatandaşlarının refah seviyesini ve yaşam kalitesini artırmak ve bu artışın sürdürülebilir olmasını sağlamaktır. Bu varlık sebebini gerçekleştirebilmenin yolu sürdürülebilir bir uluslararası rekabet gücü artışı yakalamaktır. Sürdürülebilir bir rekabet gücü artışı için devlet kamu kesiminin

etkinliğini artırmaya ve makro ekonomik reformları oluşturulmasına ve sürdürülmesine yönelik olmak üzere iki temel politikayı gerçekleştirmelidir.

Bu bağlamda rekabet gücünü artırmada devlet aşağıda sıralanmakta olan aşamaları gerçekleştirmek için önemli roller benimsemelidir (Lachmann, 1999:19-21):

- Yurtiçi ve yurtdışı piyasalardaki koşullara, teknoloji ve fiyatlara yönelik enformasyonun sağlanması
- Etkin iletişim ve ulaşım sistemlerinin oluşturulması
- Teknolojik ve örgütsel teknik bilginin (know-how) sağlanması
- Nitelikli beşeri kaynakların oluşturulması
- Üretimi destekleyecek fiziki, ekonomik ve sosyal altyapının iyileştirilmesi
- Girişimcilik kapasitesinin teşvik edilmesi
- Üniversite ve eğitim sistemi ile sanayi arasındaki ortaklığın geliştirilmesi
- Olumlu dışsallıkların (ör: teknolojik ilerleme ve beşeri kaynak eğitimi) teşvik edilmesi, olumsuz dışsallıklar (ör: doğal çevreye zarar verilmesi) caydırılarak piyasa aksaklıklarının düzeltilmesi
- Sağlam bir para ve maliye politikasının oluşturulması
- Sosyal güvenlik sisteminin etkin hale gelmesi için reformların yapılması
- Siyasi ve ekonomik istikrarı sürdürecekt uygulamaların hayata geçirilmesi
- Genel mülkiyet ve fikri mülkiyet haklarının korunması
- Dengeli, etkin ve dünya koşullarına uygun bir vergi sistemi ve rekabet hukukunun oluşturulması

Teşviklerle yatırımcının üzerindeki istihdamdan kaynaklanan ek mali yükleri azaltılması, sanayicinin kullandığı enerjiden alınan ek maliyetlerin kaldırılması, firmaların kendi enerjilerini üretmeleri konusunda teşvik verilmesi, kredi garanti

fonun genişletilmesi, uluslararası aktör olabilecek büyük ölçekteki yatırımları teşvik ederek, katma değeri yüksek olan ürünlerin teşvik edilmesi, küresel değer zinciri içerisinde ülkemizi üste taşıyacak şirket alımlarının teşvik edilmesi, hammadde olarak ihraç edilen ürünlerin işlenerek nihai ürün olarak ihracatının teşvik edilmesi gibi teşviklerle uluslararası rekabet güçlendirilmektedir.

3- Bölgesel Kalkınmayı Sağlamak

Az gelişmiş veya gelişmemiş bölge, “bir ülkede belli bir zaman diliminde bazı sosyo-ekonomik faktörler bakımından başka bölgeler ile karşılaştırıldığında sosyo-ekonomik avantajlara sahip olmayan bölge” olarak tanımlanırken, gelişmiş bölge, “ülkenin diğer bölgelerine göre sosyal ve ekonomik açıdan daha ileride, eğitim ve sağlık hizmetleri bakımından ülke ortalamasının üzerinde olan bölge”dir (Gündüz, 2006: 1-14).

Bölgesel kalkınma, “insan kaynaklarının, ekonomik ve toplumsal potansiyellerin harekete geçirilmesi yoluyla bölge refahının artırılmasını amaçlayan çalışmalar bütünü” olarak ifade edilmektedir. Bölgesel kalkınma, bölge içi gelişme kapasitesini harekete geçiren, bölge dışından da girişimcilik, sermaye ve bilgi gibi yeteneklerini bölgeye taşıyan bir kavramdır (İldırar, 2004: 16).

Ülkenin gelişmesi bakımından bölgesel büyüme ve gelişmenin, kaynak dağılımında önemini sağlamak ve gelir dağılımındaki eşitsizliği ortadan kaldırarak adaleti sağlamak gibi iki genel amacı vardır. Bu açıdan, gelişmiş ülkelerde kaynak dağılımında etkinliğe, diğer yandan gelişmekte olan ülkelerde ise gelir dağılımında sosyal adalete ve eşitliğe önem verilmektedir. Ulusal kalkınmanın yanında bölgesel kalkınmanın önemi; “toplam nüfus içinde tarım sektöründe istihdam edilenlerin sayısının düşürülmesi, kişi başına düşen gelirin yükseltilmesi, tasarrufların artırılması ve bunların yatırımlara aktarılmasıdır” (Gündüz, 2006: 154).

Teşviklerin bölgesel gelişmişlik düzeylerinin giderilmesi konusunda yarattığı etki, teşvik uygulamalarının bölgelerarası kalkınma ve gelir eşitsizliği farkını ne şekilde değiştirdiği, kamu politikasını geliştiren karar alıcılar ile yerel ve bölgesel aktörler için en başat meselelerden biri olmuştur. Nitekim geçmişten bu yana dünyada ülke içindeki bölgesel farkları gidermek ve bölgesel refahı sağlamak için

kamu otoriteleri tarafından kullanılan en önemli ve etkili politika aracı teşvikler olmuştur (Armstrong ve Taylor, 2000: 241).

Ekonomik gelişme ve büyümeyi ülkedeki bölgeler arasında adaletli bir şekilde gerçekleştirme hedefi devlet otoritelerinin en önemli gördükleri konulardan bir tanesidir. Bölgesel eşitsizliklerin yarattığı sorunları ortadan kaldırmak ve ayrıca sınırlı kaynakların ülke geneline dağılmasını sağlamak adına kamu otoriteleri teşvik politikalarına başvurabilmektedirler. Nitekim bölgelerin coğrafi konumu, yer altı kaynakları, altyapı ve ulaşım imkanları ve sosyo-ekonomik şartların birbirinden farklı olması neticesinde ortaya çıkan olumsuzluklar ülke genelinde çözülmesi gerek ana konular olarak yer almaktadır. Nitekim gelişmekte olan veya az gelişmiş ülkelerde nüfus artışlarının hızlı olması nedeniyle bölgelerarası plansız göç ve nüfus hareketlerinin meydana getirdiği sorunlar başka sorunları da tetiklemektedir.

4- İstihdamı Arttırmak

Hızlı nüfus artışı ve göç hareketleri ile birlikte günümüz ekonomilerinde istihdamı artırma olgusu ve amacı, devletlerin önemle üzerinde durması gereken politikaların başında gelmektedir. Devletler işsizlikle mücadele ederek ek istihdam oluşturabilmek amacıyla yeni iş alanlarının oluşmasını teşvik etme gereğini duyarak teşvik politikalarına başvurmaktadırlar (Duran,1998: 14).

İşsizlik sorunu birçok ülkenin temel sorunudur. Nüfusun hızla artması karşısında yeni istihdam alanlarının olmayışı, sosyo-ekonomik sorun olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu da yatırımların ne kadar önemli olduğunu göstermektedir. Bu sorun ise kısa vadede zor olmakla birlikte, orta ve uzun vadede çözüme kavuşturulması gereken bir konudur.

Nüfusun artmasıyla beraber, istihdamın sağlanması yatırımların artmasına bağlıdır. İşsiz sayısının fazla olması ve hızlı bir nüfus artışında yeni istihdam alanları yaratılması gerekir. Bu noktada teşvik politikaları ile yatırım artırılmakta ve istihdam artırılması amaçlanmaktadır. Böylelikle emek yoğun yatırım projeleri faaliyete geçmektedir.

Sosyal devlet anlayışı olarak devlet vatandaşına istihdam alanı yaratmak zorundadır. Ekonomik faaliyetleri teşvik ederek ve destekleyerek yatırım ve buna paralel olarak istihdam artırılır.

Ülkemizde değişik tarihlerde istihdamın teşvikine yönelik hem bölgesel hem de genel kapsamlı yasal düzenlemeler yapılmıştır. Bununla birlikte, ülkemizde son yıllarda vergi istisna ve muafıklarının daralması yönünde adımlar atılmış olup; bölgesel teşvikler ise bugüne kadar istisna ve muafıkların dışında kalmaktadır. Bu çerçevede Doğu ve Güneydoğu Anadolu Bölgeleri'nin bazı illerinde ve kalkınmada öncelikli yörelerde yeni yatırım sahalarının açılması, buralarda yaşayan insanlarımız için iş ve istihdam imkânlarının artırılması, gelir dağılımının iyileştirilmesi ve diğer bölgelere olan göçün önlenmesi için 4325 sayılı Kanun 21.01.1998 tarihinde yürürlüğe girmiştir (Türkay ve Yılmaz, 2007: 1).

III- MALİ TEŞVİK TÜRLERİ VE ARAÇLARI

A- MALİ TEŞVİK TÜRLERİ

Mali teşvikler, “yatırımlara yönelik teşvikler ve ihracata yönelik teşvikler” olmak üzere iki grupta ele alınabilir. Ayrıca kazanç ve gelire dayalı teşvikler, sermaye/yatırımlara dayalı teşvikler, işgücü, satışlar, katma değer gibi değerlere yapılan harcamalara yönelik teşvikler ve ihracat ve ithalata dayalı teşvikler olmak üzere dört grupta da incelenebilir (Giray, 2012: 62).

Başka bir tasnifte teşvikler, “vergisel, doğrudan finansal ve dolaylı finansal” olmak üzere üç temel kategoride değerlendirilebilir. Vergisel teşvikler denildiğinde vazgeçilen KDV, kurumlar ve gelir vergisi türü teşvikler anlaşılmaktadır. Doğrudan teşvikler, firmaların doğrudan desteklenmesini içeren nakit hibe destekleri, sübvansede edilmiş borçlar, nakit istihdam yardımı benzeri tedbirlerdir. Diğer yandan dolaylı finansal teşvikler ise kamu otoritelerinin yerel birimlerine, sivil toplum kuruluşlarına kaynak aktarılmasıyla özel sektörün dolaylı olarak desteklenmesini içeren her türlü tedbirlerdir (Eser, 2011: 18-19).

Vergi teşvikleri bir diğer tasnife göre, doğrudan vergi teşvikleri ve dolaylı vergi teşvikleri olmak üzere iki grupta da ele alınabilir. Doğrudan vergi teşvikleri Kurumlar Vergisi çerçevesinde iktisadi birimlere tanınan vergi teşvikleridir. Düşük

kurumlar vergisi oranı, yatırım indirimi, vergi tatilleri, hızlandırılmış amortisman uygulamaları doğrudan vergi teşvikleri içerisinde yer alan birkaç vergi teşvik türüdür. Dolaylı vergi teşvikleri ise, tarifeler ve/veya teşviklere hak kazanan işletmelerce satın alınan girdiler üzerinden alınan satış vergilerinden tam veya kısmi muafiyet tanınmasını içermektedir. Bu bağlamda serbest bölge uygulamaları ve ihracata yönelik teşvikler dolaylı vergi teşviklerindedir (Acinöroğlu, 2009: 150).

Tablo 1: Teşvik Politikası Çeşitleri

Amaçlarına Göre Teşvikler	<ul style="list-style-type: none"> • Ar-Ge Faaliyetlerine Yönelik Teşvikler • KOBİ'lere Yönelik Teşvikler • Bölgesel Kalkınmaya Yönelik Teşvikler
Kapsamına Göre Teşvikler	<ul style="list-style-type: none"> • Gümrük Muafiyeti • KDV Ertelemesi • Kredi Garanti Desteği • Yatırım Faiz Desteği
Veriliş Aşamalarına Göre Teşvikler	<ul style="list-style-type: none"> • Yatırım Öncesi Teşvikler(Yatırım Teşvik Belgesi-Sigorta Primi İşveren Desteği) • Yatırım Dönemi(İşletme Dönemi) Teşvikleri • Yatırım Sonrası Teşvikler

Kaynak: Duran, M. (2003). Teşvik Politikaları Ve Doğrudan Sermaye Yatırımları, Başbakanlık Hazine Müsteşarlığı Ekonomik Araştırmalar Genel Müdürlüğü, Araştırma İnceleme Dizisi (33) Ocak, Ankara.

1- Amaçlarına Göre Teşvikler

Amaçlarına göre teşvikler “yatırım ve üretimi arttırmak, ihracatı desteklemek, rekabet gücü kazanmak, yabancı sermaye çekmek, ekonomik kalkınmayı hızlandırmak, bölgesel dengesizliği gidermek, girişimci riskini azaltmak, Ar-Ge ve teknolojik gelişmeyi sağlamak, nitelikli insan gücü yetiştirmek, kalite ve verimlilik artışı sağlamak, KOBİ’leri desteklemek, yarım kalmış yatırımların tamamlanmasını sağlamak vb.” şeklinde sınıflandırmaya tabi tutulabilir (Duran, 2003: 24).

2- Kapsamına Göre Teşvikler

Kapsamına göre teşvikler genel amaçlı teşvikler ve özel amaçlı teşvikler olmak üzere iki kategoride incelenebilir. Genel amaçlı teşvikler ülkedeki ekonominin tümünü kapsayan ve sektör ayrımı yapmaksızın her sektör için aynı oranlarda uygulanan teşvikleri ifade eder. Özel amaçlı teşvikler ise belli bölgeleri, sektörleri veya firmaları diğerlerine göre avantajlı duruma getiren teşvikler olarak ifade edilebilir. Ar-Ge yatırımlarına sağlanan uygun koşullu krediler, kredi garanti desteği, KOBİ’lerin yapacağı yatırımlara sağlanan faiz desteği vb. özel amaçlı teşvikler kapsamında ele alınır (Duran, 2003: 24).

3- Veriliş Aşamasına Göre Teşvikler

Teşvikin hangi aşamada ve ne şekilde verildiği önemli bir konudur. Bu bağlamda teşviklerin bir bölümü yatırım öncesi verilirken bir bölümü ise işletme dönemi sırasında uygulanmaktadır (Duran, 2002: 5). Bali’ye göre (1979), “yatırım öncesi teşvikler, yatırım konusu seçme, proje yapma ve değerlendirme, teknik bilgi sağlama gibi yardımlardır. Bu teşvikler yatırımcıların çok ilgisini çekmektedir. Zira yatırımcıların en çok zorluklarla karşılaştıkları devre yatırım öncesi ve yatırım süresidir. Yatırım sonrası teşvikler, çoğunlukla ödenecek vergi ile ilgili olmaktadır. Gelir vergisi, kurumlar vergisi ile çeşitli vergi, resim ve harçları yatırım sonrası elde edilen teşvikler olarak sayabiliriz. Bu vergilerin ödenmesi, yatırımın işletmeye açılarak kara geçmesine bağlıdır” (s. 11).

B- MALİ TEŞVİK ARAÇLARI

Teşvik araçlarını yatırımlara yönelik olarak; “aynî teşvikler, nakdî teşvikler, vergisel teşvikler, garanti ve kefaletler ve diğer teşvikler” olarak sınıflandırabiliriz. Söz konusu sınıflandırmaya ait araçlar aşağıdaki tabloda gösterilmiştir:

Tablo 2: Teşvik Araçlarının Çeşitleri

1) Aynî Teşvikler	* Arsa - Arazi tahsisi
	* Bina temin
2) Nakdî Teşvikler	* Karşılıksız hibe ve pimler
	* Karşılıklı Uygun krediler (düşük faiz, uzun vade)
3) Vergi Teşvikleri	* Gelir ve Kurumlar Vergisi Teşvikleri
	-Düşük Oranlı Gelir ve Kurumlar Vergisi
	-Vergi Muafiyeti
	-Zarar Mahsubu
	-Hızlandırılmış Amortisman
	-Yatırım İndirimi
	-Bazı Harcamaların Vergiden Düşülmesi
	-Vergi Kredisi (Finansman Fonu)
	* KDV Teşvikleri
	-Sermaye Mallarına KDV istisnası
	-Gelişmiş Bölgelere ve/veya Bazı Ürünlere Düşük KDV Oranı

	* Gümrük Vergisi Teşvikleri
	-Makine - Teçhizat, Hammadde, Parça ve Yedek Parça gibi Sermaye Mallarına Gümrük Muafiyeti
	-Gümrük Vergisi İadesi
4) Garanti ve Kefaletler	* Kredi Garantileri
	* Yüksek ticari risk taşıyan projelere kamu kaynaklı risk sermayesi katılımı
	* Ekonomik ve ticari riskleri kapsayan ayrıcalıklı kamu sigortası (devalüasyon, politik karmaşa vb.)
5) Diğer teşvikler	* Alt yapı hazırlanması
	* Ucuz enerji Desteği
	* Yatırım öncesi hizmetler; finansman kaynakları, yatırım projesi hazırlama ve yönetme, Pazar araştırması, hammadde ve alt yapı durumu, üretim prosesi ve pazarlama teknikleri, eğitim, know how ve kalite kontrol geliştirme teknikleri ile ilgili yardımlar,
	* Ayrıcalıklı kamusal anlaşmalar

Kaynak: Muter ve Kovancılar, 2004: 347.

1- Aynî Teşvikler

Aynî teşvikler, firmalara, bölgelere ve sektörlerle yönelik, muafiyet ve avantaj sağlayan, harcamaları azaltan ya da ortadan kaldıran ayrıcalıklardır. Kamu otoriteleri tarafından oluşturulan nitelikli sanayi bölgeleri, organize sanayi bölgeleri, serbest bölgeler, küçük sanayi siteleri gibi alt yapısı oluşturulmuş bölgelerin ulaşım, temiz ve düzenli bir çevreye sahip olması işletmeler açısından önemli bir teşvik imkanı oluşturmaktadır (Duran, 2003: 29).

2- Nakdî teşvikler

Herhangi bir karşılığı ya da geri ödemesi olmadan verilen nakit teşvikler, hibelerdir. Nakdi teşvikler, herhangi bir karşılığının olmaması, geri ödemesinin yapılmaması ve nakit olarak verilmesi gibi nedenlerle işletmeler açısından önemli bir teşvik unsuru olarak kabul edilmektedir. Türkiye'ye bakıldığında 1991 yılından bu yana hibe türü teşviklerin uygulandığı görülmektedir (Duran, 2003: 31). Bu bağlamda hibe türü nakit teşviklerden sayılan kaynak kullanımını destekleme primi Türkiye'de 1985-1991 yılları arasında uygulanmıştır. Bu çerçevede kaynak kullanımını destekleme primi, yapılan yatırımın konusuna ve bölgesine göre %10 ile %60 arasında değişen oranlarda uygulanmıştır. Bu uygulamada uygulanan teşvik oranı kadarlık kısmı, devlet tarafından karşılanmıştır (Oktayer, 2003: 189). Ancak 1990'lı yıllarda Avrupa Birliği ile Gümrük Birliği Anlaşması kapsamında teşvik sisteminin Avrupa Birliği ile uyumlaştırılması gerekliliği ve teşvik edilecek yatırımların uzun vadede uluslararası piyasalarda rekabet edebilecek yapıda olmaları dikkate alınarak nakdi teşvikler büyük ölçüde kaldırılmış, ilgili teşvik sistemi içerisinde vergisel ve bölgesel destekler vermeye başlanmıştır (Leblebici, 2002: 6).

3- Vergi Teşvikleri

Vergi teşviklerini, önceden belirlenmiş makroekonomik amaçları gerçekleştirebilmek adına, bazı ekonomik faaliyetlere vergisel imtiyazlar veya faydalar sağlamak şeklinde açıklanabilir. Gerek sektörel gerek bölgesel yatırımın artırılması, istihdam edilen kesimin eğitimi ve ülke içi sermaye olgusunun artırılması, teknolojik gelişime ayak uydurulması gibi amaçlarla ülkeler bu teşvik aracını uygulamaktadırlar (Benk, 2005: 184). Vergi teşvikleri, bir başka ifadeyle, işletmelerin belli sektörlerde yatırım yapmalarını sağlamak amacıyla üzerlerindeki vergi yükünü düşüren desteklerdir. Vergi teşvikleri, genel vergi rejimi içinde istisna teşkil ederler. Vergi teşvikleri vergi tatili, hızlandırılmış amortisman, karın düşük oranlı vergilendirilmesi ve vergi amaçlı olarak zararın sonraki yıllara aktarılması, ithal edilen ekipman, araç gerek veya hammadde için indirimli tarife uygulanması ya da ithal ikameci yatırım projelerini desteklemek ve korumak için artırılmış tarife uygulamak gibi birçok biçimde kendisini gösterebilir (Aykın, 2006: 2).

4- Garanti ve Kefaletler

Garanti ve kefaletler, kamu otoritesinin belirlenen alanlarda ya da bölgelerde bulunan firmalara kredi alma konusunda imtiyaz sağlamaları amacıyla kefil olması şeklinde tanımlanabilir. Bir başka deyişle, devletin firmalara finans kurumlarından temin ettikleri krediler için verdiği kefalet hizmetini veya teminat garantisini sunmasıdır (Onay, 2016: 33).

Kredi Garanti Fonu İşletme ve Araştırma A.Ş. tarafından küçük ve orta ölçekli işletmelere finans kurumlarından aldıkları krediler için istenen teminat garantisi veya kefaletleri hizmetinin sunulması garanti ve kefalet türü teşviklere örnek olarak gösterilebilir (Uluslan, 2008: 417).

5- Diğer Teşvikler

Devletin altyapı hazırlaması, pazar araştırması yapması, yatırım projesi hazırlaması, üretim süreci hazırlaması ve pazarlama teknikleri konusunda destek sunarak bunlara benzer şekilde yatırım öncesi hizmetlerin sunulması diğer teşviklerin kapsamında değerlendirilmektedir. Bu teşviklere “fon ve sermaye yönetimi desteği, endüstriyel tasarım desteği, uluslararası fuarlara katılım desteği ve yazılım kullanımı eğitimi verilmesi” gibi teşvikler örnek olarak gösterilebilir (Onay, 2016: 33). Bu teşviklerin yanı sıra, tarımsal konuları teşvik kapsamında girdi ve destekleme alımları yoluyla verilen fiyat teşvikleri söz konusudur (Oral, 2006).

İKİNCİ BÖLÜM

TÜRKİYE'DEKİ TEŞVİK POLİTİKALARI VE TEŞVİK TÜRLERİ

1- TÜRKİYE'DE TEŞVİK POLİTİKALARININ TARİHÇESİ

Türkiye’de genel teşvik sistemine bakıldığında, teşviklerin genel ve özel hedefleri olan kısa, orta ve uzun dönemli araçların yanı sıra bunların uygulamalarından oluşan kompleks bir görünüme sahip olduğu görülmektedir. Söz konusu karmaşıklık amaçların ve özellikle araçların çokluğu yanında, mevzuat ve politikaların zor anlaşılması önemli bir sorun olarak ortada durmaktadır. Bu bağlamda, Türkiye’deki teşvik politikalarının tarihsel süreçte gösterdiği gelişimi incelemek, teşvik uygulama ve politikalarını anlamak adına önemli bir husustur (Candan ve Yurdadoğ, 2017: 167).

Ülkemizde yatırımların özendirilmesi ve artırılması amacıyla teşvik politikaları ve uygulamalarına ilişkin olarak ilk hukuki düzenleme Osmanlı Devleti zamanında gerçekleştirilmiş, ancak asıl olarak Cumhuriyet sonrası dönemde söz konusu alandaki düzenlemeler uygulanmaya başlanmıştır. Bu bölümde teşvik uygulamaları planlı dönem öncesi ve planlı dönem sonrası olmak üzere iki dönem şeklinde ele alınacak ve incelenecektir (Küçüköğlü, 2005: 307-308).

A- PLANLI DÖNEM ÖNCESİ TEŞVİKLER

Osmanlı Devleti son döneminde, sanayi teşvik amacıyla ticaret bakanlıkları tarafından 1909 ve 1910 yıllarında iki tasarı oluşturulmuştur. 1913 yılında ise “Teşvik-i Sanayi Kanun-ı Muvakkatı” adı altında geçici bir yasa çıkartılmıştır (Ökçün, 1975: 5). Teşviki Sanayi Kanununda çoğunlukla sanayi sektörüne yer verilmiştir. Bu dönemde gelir vergisi kanunu, KVK (Kurumlar Vergisi Kanunu ile her ne kadar Ar-Ge politikalarına yönelik desteklere yer verilse de, doğrudan bilim ve teknolojiye ilişkin düzenlenen bir yasa henüz görece çok yenilere, 2000’li yılların başlarına kadar oluşturulmamıştır. Bu anlamda Teknoloji ve Ar-Ge ile ilgili düzenleme 2001 yılında yürürlüğe giren “4691 Sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu” ile başlamış ve sonrasında 2008 yılında “5746 Sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun” çıkarılmıştır. Bu durum teşviklere yönelik yapılan çalışmalarda veri yetersizliğinden dolayı analizlerde ciddi

eksikliklere neden olmaktadır (Atılğan, 2004: 224). Diğer yandan Türkiye’de Ar-Ge politikalarına yönelik istatistikler, Türkiye İstatistik Kurumu (TÜİK) tarafından 1993 yılından günümüze sistemli bir şekilde oluşturulmaktadır (Taymaz, 2000: 161-162).

Türkiye Cumhuriyeti Devleti kurulduğunda, bilimsel ve ekonomik altyapının yetersiz ve zayıf olması ve kültürel anlamda da teknoloji alanında atılım gerçekleştirebilecek ‘müteşebbis’ denilen girişimci kesimin eksikliği, beraberinde ilerlemenin de yavaş olmasına neden olmuştur. Özellikle Batılı anlamda burjuva kesiminin olmayışı ve dolayısıyla işletmelerin yeteri düzeyde sermaye birikimine sahip olmaması ve elverişsiz altyapı, eğitim gibi sorunlar, istenilen hedeflere ulaşılmasını engellemiş ve bu durum da 1913 yılında yürürlüğe giren Teşviki Sanayi Kanunu’nun etkin bir şekilde uygulanmasına mani olmuştur. Nitekim 1914 tarihinde başlayan 1. Dünya Savaşı, söz konusu Teşviki Sanayi Kanunu’nun uygulanmasını imkansız hale getirmiştir. Böyle bir tarihsel arka planda yatırımlar da devlet yoluyla yapılmak zorunda kalmıştır.

Planlı kalkınma programının uygulanmaya başlandığı bu dönemde önemli bazı gelişmeler de olmuştur. Batıda uzun yıllar yaşanan siyasi karışıklıklar nedeniyle rahat çalışma ortamı bulamayan çok sayıda araştırmacı Türkiye’ye gelerek çalışmalarda bulunmuştur. Nitekim 1933 yılında Nazi baskısından kaçarak Almanya’dan Türkiye’ye gelen bilim insanlarının katılımı ile ilk üniversite reformu 2252 sayılı kanunla gerçekleşmiştir. Bu kanun Türkiye’deki modern bilim eğitiminin ve bilimsel çalışmaların başlangıç kanunu olarak kabul edilir (Arslan, 2005: 30). Bu kapsamda Darülfünun kapatılmış ve İstanbul Üniversitesi’ne dönüştürülmüştür. Bu süreçte bazı üniversiteler kurulmuş ve bunu tarım ve ormancılık alanında faaliyette bulunan çok sayıda Ar-Ge Kurumu izlemiştir. Dolayısıyla 1933 yılı ve sonrası yabancı bilim insanlarının yoğun olarak Türkiye’deki üniversitelerde araştırma ve dolayısıyla bilime katkı yapmak adına istihdam edildikleri bir dönem olmuştur. Bu çerçevede üniversitelerde çalışmaya başlayan yabancı bilim insanları Türkiye’deki bilimsel düşüncenin üniversitelerde gelişmesine ve yerleşmesine önemli katkılarda bulunmuşlardır. 1933 yılında ise Birinci Beş Yıllık Sanayi Planı ile Kimya Sanayi, Toprak ve Seramik Sanayi, Dokuma Sanayi, Maden Sanayi, Kâğıt ve Selüloz Sanayi tesisleri kurulmuş ve faaliyetlere başlamışlardır (Ardıç ve Yılmaz, 2002; 196).

1960'lara doğru devlet özel sektör tarafından teknoloji transferleri gerektiren yatırımların yapılabilmesi adına teşvik politikası uygularken, diğer yandan alt yapı çalışmalarına öncelik vererek yollar, limanlar, barajlar, demir yolları inşa etmiş ve sektörel bir gelişme politikası izlemiştir. Türk ekonomisinin kalkınması ve ilerlemesi adına oldukça önemli bir kurum olan Devlet Planlama Teşkilatı 1960 yılında kurulmuş ve 1963 yılında Birinci Beş Yıllık Kalkınma Planı (1963-1967) hazırlanarak planlı dönem uygulamalarına geçilmiştir.

B- PLANLI DÖNEM TEŞVİKLER

Ekonomi politikalarının hedefleri doğrultusunda ilk olarak 1946 yılında İvedili Sanayi Planı, 1947 yılında İktisadi Kalkınma Planı (Vaner Planı) oluşturulmuştur. 1948 yılında ise İktisat Kongresi'nde özel sektörün kamu otoritesi tarafından teşvikler yoluyla desteklenmesi tartışılmış fakat 1950 yılına değin özel yatırım teşviki uygulanmamıştır. 1951 yılında ise 5821 sayılı "Yabancı Sermayeyi Teşvik Kanunu" kabul edilmiş ve bu Kanun 1954 yılında 6224 sayılı Kanun'un yerini almıştır. Sanayiye orta ve uzun vadeli kredi imkanı sunabilmek adına, teşvik konusunda önemli bir gelişme olarak değerlendirilen "Türkiye Sınai ve Kalkınma Bankası" kurulmuş ve 13.5.1953 tarih ve 6086 sayılı Turizm Endüstrisi Teşvik Kanunu ile turizm müesseseleri, 3.3.1954 tarih ve 6309 sayılı Maden Kanunu ile de maden aramaları teşvik edilmiştir. Sözü edilen gelişmeler değerlendirildiğinde 1950 ve 1960'lı yıllar, günümüzde uygulanan ekonomik desteklerin şekillendiği yıllar olarak nitelendirilebilir (Tatar, 2011: 28) .

Bu gelişmeler neticesinde Türkiye'de 1960'dan sonra sosyal, kültürel ve ekonomik kalkınmanın arttırılması, sosyal ve kültürel dönüşümün uyumlu yönetilmesi ve ekonomiye rasyonel devlet müdahalesinin temini, uygulanan politikalar arasında uyum sağlanması vb. amaçlarla kalkınma planlarının hazırlanması ve uygulanması fikri benimsenmiştir. Kalkınma planlarının ilki 1963 yılında yürürlüğe girmiş olup şu şekilde sıralanabilir (www.sbb.gov.tr):

Birinci Beş Yıllık Kalkınma Planı (1963 – 1967)

İkinci Beş Yıllık Kalkınma Planı (1968 – 1972)

Üçüncü Beş Yıllık Kalkınma Planı (1973 – 1977)

Dördüncü Beş Yıllık Kalkınma Planı (1979 – 1983)

Beşinci Beş Yıllık Kalkınma Planı (1985 – 1989)

Altıncı Beş Yıllık Kalkınma Planı (1990 – 1994)

Yedinci Beş Yıllık Kalkınma Planı (1996 – 2000)

Sekizinci Beş Yıllık Kalkınma Planı (2001 – 2005)

Dokuzuncu Kalkınma Planı (2007 – 2013)

Onuncu Kalkınma Planı (2014 – 2018)

On Birinci Kalkınma Planı (2019 – 2023)

I. Kalkınma Planı'nda bölgesel planlamalara önem verilerek bölgesel ve sektörel ekonomik bütünleşme amaçlanmıştır. Marmara, Zonguldak ve Çukurova gibi bölgelere finansal teşvikler sağlanmıştır. II. Kalkınma Planı'na bakıldığında, hızlı ve düzensiz kentleşmenin yol açtığı nüfus artışı ve bu nüfus artışının ortaya çıkan sorunlara yoğunlaştığı görülmektedir. Bu çerçevede il planlamaları yapılmış, toplumsal eşitlik ve adaletin bölgelerarası eşitsizliği ortadan kaldıracak şekilde dengelenmesi hedeflenmiştir. Bu kapsamda ilk olarak özel sektör yatırımlarına mali destek imkanı sağlanmış ve bu alanda vergi indirimleri getirilmiştir. Bölgelerarası eşitsizliklerin oldukça göze çarptığı III. Kalkınma Planı'nda ise söz konusu eşitsizliklerin ortadan kaldırılması ve gelişmemiş veya az gelişmiş bölgelerin geliştirilmesi adına çeşitli politikalar hayata geçirilmiştir. Bu kapsamda az gelişmiş bölgelerde sanayileşme girişimleri başlatılmıştır. IV. Kalkınma Planı'na baktığımızda ise, sektör-bölge ilişkilerini kuvvetlendirici politikalarının geliştirilmesi benimsemiştir. Nitekim yatırımlar için ilk kez faiz indirimleri IV. Kalkınma Planı'nda uygulanmış ve az gelişmiş illerin geliştirilmesi ve il ve bölge düzeyinde yatırımların desteklenmesi sağlanmıştır. V. Kalkınma Planı'nda, önceki dönemlerde olduğu gibi az gelişmiş bölgelerin geliştirilmesi öncelikle amaçlanmıştır. Ayrıca bölgelerdeki mevcut kaynakların ilgili sektörlerin ihtiyaçlarına yönelik kullanılmasına yoğunluk verilmiştir. Bu dönemde de ekonomik ve sosyal eşitsizlik ve adaletsizliğin bölgeler arasında asgari düzeye indirilmesi amaçlanmıştır. VI. Kalkınma Planı'na baktığımızda, teşvik politikalarında idari, sosyal ve finansal araçların toplu olarak uygulanması ilkesini kabul edildiğini görmekteyiz. Bu dönemde uygulanan politikalar daha çok 'Kalkınmada Öncelikli Yöre' (KÖY)'lere

yönelik iyileştirme araçlarından oluşmaktadır. Bu amaçla KÖY'lere yönelik ekonomik kaynakların geliştirilmesi ve bu hedefe yönelik özel fon yaratılması politika ve hedefleri devreye girmiştir. VII. Kalkınma Planı'nda da temel amaç bölgesel eşitsizliğin giderilmesi olmuştur. Önceki planlardan farklı olarak bu kalkınma planında rekabet kapasitesinin geliştirilmesinden ilk kez söz edilmekle birlikte, mekânsal ve sektörel girişimlerin bütünleştirilmesin yönelik sürdürülebilir kalkınma anlayışı benimsenmiştir. VIII. Plan'ın amacı ise, stratejik bölgesel planlama hedefleri doğrultusunda politikalar gerçekleştirmek olmuştur. Bu çerçevede, AB bölgesel politikalarına uyum hedefi çerçevesinde rekabet edebilirliğin geliştirilmesi ve genişletilmesi amaçlanmıştır. Nitekim bu dönemde ilk kapsamlı bölgesel planlar gerçekleştirilmiş ve bu çerçevede AB kaynaklarından ve fonlarından destekler alınmıştır (sbb.gov.tr).

“Büyüme ve yerel girişimciliğin gelişmesi, uluslararası piyasalarda rekabet edebilecek ürünlerin üretilmesi için uygun ortamın oluşturulması”, IX. Kalkınma Planı'nın (2007-2012) en bariz vurgusunu oluşturmaktadır. Bununla birlikte kırsal kalkınma projelerine bu dönemde önem verilerek Bölgesel Kalkınma Ajanslarının oluşturularak etkin faaliyet yürütmeleri desteklenmiştir.

II- TÜRKİYE'DE UYGULANAN MALİ TEŞVİK TÜRLERİ

1- Vergisel Teşvikler

Türkiye'de devlet yardımı sağlayan birçok kurum bulunmaktadır. Ziraat Bankası, KOSGEB, Hazine ve Maliye Bakanlığı, Dış Ticaret Müsteşarlığı, Bilim Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı, TÜBİTAK Gıda Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı bu alandaki önemli bazı kurumlardır.

Türk Vergi Sistemindeki Kanunlara Göre Vergi Teşviklerini şu şekilde sınıflandırmak mümkündür (www.gib.gov.tr):

- 1. 193- Sayılı Gelir Vergisi Kanununda Yer Alan Vergisel Teşvikler*
- 2. 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanununda Yer Alan Vergisel Teşvikler*
- 3. 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanununda Yer Alan Vergisel Teşvikler*

4. 4691 Sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununda Yer Alan Vergisel Teşvikler
5. 4737 Sayılı Endüstri Bölgeleri Kanununda Yer Alan Vergisel Teşvikler
6. 488 Sayılı Damga Vergisi Kanununda Yer Alan Vergisel Teşvikler
7. 3218 Sayılı Serbest Bölgeler Kanununda Yer Alan Vergisel Teşvikler
8. 4562 Sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununda Yer Alan Vergisel Teşvikler
9. 5084 Sayılı Yatırımların Ve İstihdamın Teşviki Kanununda Yer Alan Vergisel Teşvikler
10. 492 Sayılı Harçlar Kanununda Yer Alan Vergisel Teşvikler
11. 5225 Sayılı Kültür Yatırımlarını Ve Girişimlerini Teşvik Kanunu İle Getirilen Vergisel Teşvikler
12. 5746 Sayılı Araştırma Ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunda Yer Alan Vergisel Teşvikler
13. 5838 Sayılı Kanunla 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanununa Eklenen 32/A Ve Geçici 4 Üncü Maddelerde Yer Alan Vergisel Teşvikler (İndirimli Kurumlar Vergisi)
14. 5904 Sayılı Kanunla 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanununa Eklenen Geçici 5. Maddede Yer Alan Vergisel Teşvikler (Kobi Birleşmeleri H.K)

Bulut (2009)'a göre “vergi teşviklerinin avantaj ve dezavantajları” Tablo 3’te gösterilmektedir:

Tablo 3: Vergi Teşviklerinin Avantaj ve Dezavantajları

Avantajlar	Dezavantajlar
Düşük Oranlı Kurumlar Vergisi	
-Yönetimi kolay -Gelir kaybı daha şeffaf	- En büyük yarar teşviğinin olmadığı durumda dahi yatırım yapması muhtemel yüksek gelirlili firmalara gider.

	<ul style="list-style-type: none"> - Kâr transferi yoluyla vergiden kaçınmayı doğurabilir. -Mevcut yatırımcılar için beklenmedik bir kazançtır.
Vergi Tatili	
<ul style="list-style-type: none"> -Yönetimi kolay -Yatırımcıların vergi yönetimi ile ilişkisini keser 	<ul style="list-style-type: none"> - Düşük oranlı kurumlar vergisi avantajına sahip. -Kısa vadeli projeleri çeker. -Mevcut yatırımların yeni yatırım olarak tasarlanması suretiyle vergiden kaçınmaya yol açar. -Eski ve yeni firmalar arasında rekabet eşitsizliği doğurur.
Yatırım İndirimi	
<ul style="list-style-type: none"> - Yüksek yayılma etkisi olan belli yatırımlar hedeflenebilir. - Gelir kaybı daha şeffaftır. 	<ul style="list-style-type: none"> - Sermaye varlıklarının seçiminde kısa ömürlü olanlar lehine bozma yaratır. Aktiflerin her yenilenmesinde indirimden yararlanmak niyeti buna sebep olur. - İşletmeler aktifleri tekrar satıp alarak indirimden mükerrer yararlanmak suretiyle sistemi suistimal edebilir. - Yönetim zorluğu - Eğer etkin bir ileriye dönük zarar mahsubu sistemi yoksa kara geçiş süreci uzun olan işletmeler için aleyhtedir.

Hızlandırılmış Amortisman	
<ul style="list-style-type: none"> - Yatırım indirimleri ve vergi kredilerinin tüm avantajları - Genel olarak uzun ömürlü aktiviteler için ayrımcı değil - Eğer etkin bir zarar mahsubu sistemi yoksa kurumlar vergisi tüketim tabanlı vergi haline dönüşür. 	<ul style="list-style-type: none"> - Kısmi yönetim zorluğu - Eğer etkin bir zarar mahsubu sistemi yoksa kara geçiş süresi uzun olan firmaların aleyhinde
İhracat İşleme Bölgeleri	
<ul style="list-style-type: none"> - Mükelleflerin vergi iadesi ile bağlantısını keser. 	<ul style="list-style-type: none"> - Bölgesel seçim kararlarını saptırır.

Kaynak : Bulut, 2009: 133.

Türkiye’de yürürlükte olan teşvik sistemi 2009 yılında yeniden ele alınarak düzenlenmiş ve mevcut sistem genişletilerek yatırım alanlarının teşviklerden yararlanmasının daha yüksek düzeyde olması planlanmıştır. Bu çerçevede, ithalat ve ihracatta rekabetin geliştirilmesi, rekabetin artırılması ile yeni iş gücü imkanlarının oluşturulması gibi alanlar öncelikli olarak ele alınmıştır. 2012 yılı sonrasında uygulanan yeni teşvik sistemi ise genel olarak, gelişmemiş veya az gelişmiş bölgelerde gerekli yatırımların ve gelişmenin sağlanması amacını taşımaktadır. 2016 yılında yeniden düzenlenen teşvik sistemi önceki politikalardan ayrı olarak proje tabanlı yatırımların desteklenmesini de gündeme getirmiştir. Önceki teşvik uygulamalarının içerisinde yer verilmeyen enerji ve ücret desteği, 2016 yılından itibaren teşvik araçları kapsamına alınmıştır (Yılmaz, 2016: 1-2).

2- Doğrudan Finansal Teşvikler

Doğrudan finansal teşvikler, kamu otoritesi veya kamu kaynakları aracılığıyla şirketlerin doğrudan nakdi olarak desteklenmesini içeren tedbirlerdir. Doğrudan finansal teşvikler, şirketlerin finansman giderlerini karşılamaya yönelik nakit hibe destekler, istihdamı artırmaya yönelik nakit istihdam yardımları, borç garantileri,

sübvance edilmiş borçlar, düşük faizli veya faizsiz kredi destekleri şeklinde uygulanabilir.

3- Dolaylı Finansal Teşvikler

Dolaylı finansal teşvikler, kamu otoritesinin dernek veya sivil toplum kuruluşlarına kaynak aktarması yoluyla dolaylı olarak özel sektörün teşvik edilmesine yönelik oluşturulan ve desteklenen tedbirlerdir. Su, elektrik şebekesi, kanalizasyon, otoyol, demiryolu, liman gibi her türlü altyapı faaliyetinin ve genel ekonomik çıkar hizmetlerinin sübvansiyonu dolaylı olarak şirketlerin teşvik edilmesi kapsamındadır.

III- TÜRKİYE'DE YATIRIMLARA YÖNELİK MALİ TEŞVİKLER

Yatırımlara yönelik teşvikler 5 ana başlıkta toplanmıştır:

1- Bölgesel Teşvikler

Bölgesel teşvik uygulamaları şehirler arasında dengeli bir gelişmişlik düzeyi oluşturmak amacıyla, hedeflene gelişmişlik düzeylerine göre farklı kapasitelerdeki yatırımların teşvik edilmesini amaçlamaktadır. Şehirlerin gelişmişlik düzeyleri Kalkınma Bakanlığı tarafından yapılan "İllerin ve Bölgelerin Sosyo-Ekonomik Gelişmişlik Sıralaması Araştırması (SEGE-2011)"na göre belirlenmiş ve bu kapsamda iller 6 farklı bölgeye ayrılmıştır.

Avrupa Birliği'nde bölgesel teşviklerin tespitinde sosyo-ekonomik yapı, kişi başına GSYİH, brüt katma değer, yapısal işsizlik, istihdam ve net göç gibi kriterler göz önüne alınmaktadır. Türkiye'de bu destek, iller arasında gelişmişlik farkını azaltmayı ve illerin üretim ve ihracat potansiyellerini artırmayı hedeflemektedir. İllerin gelişmişlik seviyesindeki farklılıklar dikkate alınarak destek miktarı da değişmektedir (Takım ve Ersungur, 2018: 729).



Tablo 4: Bölgesel Yatırım Teşvik Uygulamaları Çerçevesinde Verilen Desteklerin Oran ve Süreleri

Bölgesel Yatırım Teşvik Uygulamaları				Bölge					
Teşvik Unsurları				I	II	III	IV	V	VI
KDV İstisnası				VAR					
Gümrük Vergisi Muafiyeti				VAR					
Vergi İndirimi	Vergi İndirim Oranı (%)			50	55	60	70	80	90
Yatırıma Katkı Oranı (%)	OSB dışı*			15	20	25	30	40	50
	OSB içi*			20	25	30	40	50	55
Sosyal Sigortalar Prim Desteği (İşveren Payı)	Destek Süresi	OSB dışı*		2 yıl	3 yıl	5 yıl	6 yıl	7 yıl	10 yıl
		OSB içi*		3 yıl	5 yıl	6 yıl	7 yıl	10 yıl	12 yıl
	Destek Üst Sınırı (%)	OSB dışı*		10	15	20	25	35	Sınır yok
		OSB içi*		15	20	25	35	Sınır yok	Sınır yok
Arazi Tahsis				VAR					
Faiz Oranı Desteği	Türk Lirası'na Endeksli Krediler (puan)			YOK	YOK	3 puan	4 puan	5 puan	7 puan
	Döviz Endeksli Krediler (puan)			YOK	YOK	1 puan	1 puan	2 puan	2 puan
Sosyal Sigortalar Prim Desteği (Çalışan Payı)				YOK	YOK	YOK	YOK	YOK	10 yıl
Gelir Vergisi Stopajı İndirimi				YOK	YOK	YOK	YOK	YOK	10 yıl

Kaynak: <http://www.invest.gov.tr>

Her bölgede desteklenecek sektörler, bölgenin potansiyeli ve yerel ekonomik ölçek büyüklükleri doğrultusunda belirlenirken sağlanacak desteklerin yoğunluğu bölgelerin gelişmişlik düzeyine bağlı olarak değişiklik göstermektedir.

2- Öncelikli Yatırım Alanlarına Verilen Teşvikler

2012 yılıyla birlikte oluşturulan yeni yatırım teşvik sistemiyle Türkiye’de geliştirilmesi öncelikli olan alanlar tespit edilmiş ve bu kapsamda değerlendirilecek sektörlerle yapılacak yatırımların desteklenmesi kararlaştırılmıştır. KDV istisnası, sigorta primi işveren hissesi desteği, vergi indirimi, gümrük vergisi muafiyeti, faiz desteği, yatırım yeri tahsisi gibi teşviklerden yararlanabilecek öncelikli olarak belirlenen sektörler şu şekilde gösterilebilir:

Kültür ve Turizm Koruma ve Gelişim Bölgelerinde veya termal turizm konusunda bölgesel desteklerden yararlanabilecek nitelikteki turizm konaklama yatırımları,

Madencilik yatırımları,

Demiryolu ve denizyolu ile yük veya yolcu taşımacılığına yönelik yatırımlar,

Savunma sanayi yatırımları,

Otomotiv, uzay veya savunma sanayine yönelik test merkezleri, rüzgâr tüneli ve bu mahiyetteki yatırımlar,

Asgari 50.000 m2 kapalı alana sahip uluslararası fuar alanı yatırımları,

Özel sektör tarafından gerçekleştirilecek olan kreş ve gündüz bakımevleri ile okul öncesi eğitim, ilkokul, ortaokul ve lise eğitim yatırımları,

Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı, TÜBİTAK ve KOSGEB tarafından desteklenen Ar-Ge projeleri neticesinde geliştirilen ürünlerin veya parçaların üretimine yönelik yatırımlar,

Motorlu kara taşıtları ana sanayinde gerçekleştirilecek asgari 300 milyon TL tutarındaki yatırımlar ve asgari 75 milyon TL tutarındaki motor yatırımları ile asgari 20 milyon TL tutarındaki motor aksamları, aktarma organları/aksamları ve otomotiv elektroniğine yönelik yatırımlar,

3213 sayılı Maden Kanunu'nda tanımlanmış 4-b grubunda yer alan madenlerin girdi olarak kullanıldığı elektrik üretimi yatırımları,

Mevcut imalat sanayi tesislerinde gerçekleştirilecek enerji verimliliğine yönelik yatırımlar,

Atık ısıdan geri kazanım yolu ile elektrik üretimine yönelik yatırımlar,

Asgari 50 milyon TL tutarındaki sıvılaştırılmış doğalgaz (LNG) yatırımları ve yer altı doğalgaz depolama yatırımları,

Karbon elyaf üretimine veya karbon elyaf üretimi ile birlikte olmak kaydıyla karbon elyaftan mamul kompozit malzeme üretimine yönelik yatırımlar,

Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Teşkilatı (OECD) teknoloji yoğunluk tanımına göre yüksek teknolojili sanayi sınıfında yer alan ürünlerin üretimine yönelik yatırımlar,

Maden Kanunu'na istinaden düzenlenmiş geçerli Arama Ruhsatı veya Sertifikasına sahip yatırımcıların ruhsatlı sahalarında yapacağı maden arama yatırımları.

Yenilenebilir enerji üretimine yönelik türbin ve jeneratör imalatı ile rüzgâr enerjisi üretiminde kullanılan kanat imalatı yatırımları.

Direkt soğutmalı slab döküm ve sıcak haddeleme yöntemi ile alüminyum yassı mamul üretimine yönelik entegre yatırımlar.

Lisanslı depoculuk yatırımları.

Nükleer enerji santrali yatırımları.

3- Stratejik Yatırımlara Yönelik Teşvikler

2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Karar'ında da yer alan üçüncü teşvik politikası stratejik politikaların geliştirilmesine yöneliktir. Bu doğrultuda teşvik edilecek yatırımların stratejik olarak ifade edilmesinin sebebi ithalat bağımlılığı yüksek olan ara malı ve nihai ürünleri ikame edecek üretimin yapılmasını sağlama amacından kaynaklanmaktadır. Stratejik yatırımlara yönelik desteklerden yararlanabilecek yatırımların 4 temel şartı bünyesinde barındırması gerekmektedir:

Sabit yatırım miktarı 50 milyon TL'den fazla olan,

Yatırım sonrası üretilecek ürünün ithalat miktarı yurtiçi üretimden fazla olan,

Rafineri ve petrokimya yatırımları hariç olmak üzere yatırım sonucunda yüzde 40'tan fazla katma değer oluşturan,

Üretilecek ürünün son bir yılda en az 50 milyon Dolar'lık ithalat değeri olan yatırımlar stratejik yatırımlara yönelik teşvikler kapsamına girmektedir.

Tablo 5: Stratejik Yatırım Teşvik Uygulamaları çerçevesinde verilen desteklerin oran ve süreleri

Stratejik Yatırım Teşvik Uygulamaları		Bölge					
Teşvik Unsurları		I	II	III	IV	V	VI
KDV İstisnası		VAR					
Gümrük Vergisi Muafiyeti		VAR					
Vergi İndirimi	Vergi İndirim Oranı (%)	90					
Yatırıma Katkı Oranı (%)		50					
Sosyal Sigortalar Prim Desteği (İşveren Payı)	Destek Süresi	7 yıl (Bölge 6 için 10 yıl)					
	Destek Üst Sınırı (%)	15 (Bölge 6 için sınır bulunmamaktadır)					
Arazi Tahsisi		VAR					
Faiz Oranı Desteği	Türk Lirası'na Endeksli Krediler (puan)	5					
	Döviz Endeksli Krediler (puan)	2					
	Maksimum Destek Tutarı (*)	50 milyon TL					
Sosyal Sigortalar Prim Desteği (Çalışan Payı)		10 yıl (sadece Bölge 6'da gerçekleştirilecek yatırımlar için)					
Gelir Vergisi Stopajı İndirimi		10 yıl (sadece Bölge 6'da gerçekleştirilecek yatırımlar için)					
KDV İadesi		VAR (500 milyon TL'nin üzerindeki stratejik yatırımların inşaat harcamaları için)					

Kaynak: <http://www.invest.gov.tr>

4- Büyük Ölçekli Yatırımlara Yönelik Teşvikler

Türkiye'nin teknoloji ve Ar-Ge kapasitesini artırma ve uluslararası rekabet üstünlüğü elde etme amacına yönelik olarak bu amaçlara hizmet edecek 12 sektörün bölgesel gelişmişlik düzeyine göre farklı şekillerde teşvik edilmesi kararlaştırılmıştır. Bu amaçla, bölgesel yatırım teşvik uygulamalarından daha avantajlı olan Büyük Ölçekli Yatırımların Teşviki Uygulaması kullanılmaktadır.

Aşağıdaki yatırım kategorileri, Bölgesel ve Büyük Ölçekli Yatırım Teşvik Uygulamaları kapsamında, vergi indirimi ve sosyal sigortalar prim desteği (işveren payı) açısından bir alt bölgeye sağlanan desteklerden faydalanabilmektedir:

-Organize Sanayi Bölgeleri'nde (OSB) yapılacak yatırımlar

-Aynı sektörde faaliyet gösteren en az beş şirketin iş birliğine dayalı entegrasyon yatırımları

Tablo 6: Büyük Ölçekli Yatırım Teşvik Uygulamaları çerçevesinde verilen desteklerin oran ve süreleri

Büyük Ölçekli Yatırımlar		
	Yatırımın Konusu	Asgari Sabit Yatırım Tutarı (milyon TL)
1	Rafine edilmiş petrol ürünleri imalatı	1000
2	Kimyasal ürünlerin imalatı	200
3	Limanlar, liman hizmetleri ve hava alanı yatırımları	200
4	a) Motorlu kara taşıtları ana sanayi b) Motorlu kara taşıtları yan sanayi	200 50
5	Demir yolu ve tramvay lokomotifleri ve/veya vagon imalatı	50
6	Transit boru hattıyla taşımacılık hizmetleri	
7	Elektronik sanayi	
8	Tıbbi alet, hassas ve optik aletler imalatı	
9	İlaç üretimi	
10	Hava ve uzay taşıtları ve/veya parçaları imalatı	
11	Makine (elektrikli makine ve cihazlar dâhil) imalatı	
12	Madencilik (metal üretimi dâhil)	

Kaynak: <http://www.invest.gov.tr>

5- Genel Teşvik Uygulamaları

Genel teşvik uygulamaları diğer dört yatırım teşviki kapsamına girmediği halde 2012/3305 sayılı BKK’da teşvik edilmeyecek yatırım konuları içinde de yer almayan projeleri belirli asgari yatırım koşullarını sağlaması durumunda uygulanan teşvik aracıdır. Söz konusu Karar’da desteklenmeyecek sektörler imalat, enerji, tarım, madencilik ve hizmetler alanında toplam 34 kaleme belirtilmiştir. Benzer alanlardaki 20 sektörün ise genel teşvik politikalarından yararlanması çeşitli şartlara bağlanmıştır.

IV- İHRACATA YÖNELİK MALİ TEŞVİKLER

Ekonomi politikası araçlarından biri ve belki de en önemli dış ticaret politikasıdır. Dış ticaret politikası araçlarından birisi ise bu bağlamda ihracatın teşvik edilmesidir. Geçmişten günümüze baktığımızda ihracatı destekleyen farklı uygulamalar karşımıza çıkmaktadır. Bunların bir kısmı varlıklarını koruyup halen uygulanmakta, bir kısmı ise ortadan kalmış durumdadır. “İhracat teşvikleri, yurtiçi üretimi dış piyasadan gelen malların rekabetinden korumak ve ihracatı artırmak amacıyla uygulanan gümrük tarifeleri, devlet tarafından yapılan parasal destekleri içeren ihracatta prim sistemi, ihraç edilen mala ait ödenen vergilerin bir kısmının tekrar ihracatçıya ödendiği vergi iadesidir” (Takım ve Ersungur, 2018: 734).

1- İhracata Yönelik Devlet Yardımları

Devlet yardımları, genel anlamda bir mal veya hizmetin maliyetini azaltmaya yönelik kamu otoritesi tarafından yapılan bir kaynak transferi olarak tanımlanmaktadır. Devlet yardımları ile kamu kaynakları ülke için faydalı görülen alanlara yönlendirilmektedir. Yardımlar belli bir üretim dalını ya da faaliyet konusunu teşvik etmek, rekabet gücünün artmasına katkıda bulunmak, kuruluş yerini etkilemek suretiyle belirli bir bölgenin gelişmesini sağlamak gibi amaçlarla yapılmaktadır. Sektörel ve bölgesel politika aracı olarak kullanılan devlet yardımları, aynı zamanda ihracatı geliştirmek için de kullanılmaktadır. Bu, belli bir malın üreticilerinin ihracata yönelmelerini teşvik ya da ihraç edilmekte olan bir malın üretimini teşvik yoluyla yapılabilir (Leblebici, 2002: 3-5).

İhracata yönelik devlet yardımlarının genel hedefi, işletmelerin ihracata yönelik faaliyetlerini üretim, pazarlama ve tanıtım gibi aşamalarda destekleyerek, uluslararası rekabette karşılaştıkları problemlerin ortadan kaldırılmasına ve uluslararası pazarda varlıklarını sürdürmelerine yardımcı olmaktır. Söz konusu yardımlar, ilkel olarak gelişmiş ülkeler uygulamalarına paralel olarak “bir faaliyetin yapılması” şartına bağlı olarak sağlanmaktadır (Ersan, 2012: 11).

İhracata yönelik devlet yardımları özetle “ihracatın teşvik edilmesi, ihrac pazarlarının geliştirilmesi ve dünya ihracatındaki payımızın artırılması ve uluslararası piyasalara açılan işletmelerin rekabet güçlerinin artırılması” açısından önem taşımaktadır (Yakal, 2002: 24).

Türkiye 24 Ocak 1980 sonrası dönemde ihracata dayalı kalkınma stratejisini benimsemiş, ihracata nakdi ödeme yapılması ve ihracatçıların kamu kurumları nezdindeki harcamalarda istisnaya tabi olması yoluyla ihracatı teşvik etmiştir. Ancak, Uruguay Nihai Senedi çerçevesinde imzalanan, “Sübvansiyonlar ve Telafi Edici Önlemler Anlaşması” uyarınca ihracata yönelik sübvansiyonlar yasaklanmıştır. Türkiye ile AB arasında Gümrük Birliği'nin kurulmasına ilişkin 6 Mart 1995 tarih ve 1/95 sayılı Ortaklık Konseyi Kararı'nda belirlenen yükümlülükler nedeniyle de ihracat sonrası yapılan “ihracat performansına dayalı sübvansiyonlar” 1994 yılı sonunda yürürlükten kaldırılmıştır (Kozanoğlu ve Tekçe, 2003:1).

2000’li yıllarla birlikte Ar-Ge, KOBİ, çevre, bölgesel gelişme, istihdam gibi çeşitli alanlara yayılmış ve yatırım teşvikleri ile bu alanlardaki teşviklerin birbirleriyle uyumlu olmaları hedeflenmiştir. 2000’li yılların başlarından itibaren hızla özelleştirilen imalat sanayii tesislerinin de etkisiyle özel sektör ağırlıklı ekonomi içinde teşvikler devletin en önemli piyasaya müdahale araçlarından biri konumuna gelmiştir. Fakat Eser’e göre (2011), “serbest piyasada yönlendirme gücü olduğu düşünülen teşviklerin farklı alanlarda uygulanması, farklı kurumların teşvik sistemine girmesine sebep olmuştur. Böylece daha önceki yıllarda tek bir uygulamacı kuruluşun bünyesinde olan teşvikler bir çok sorumlu kuruluşun sisteme dahil edilmesiyle başta yatırımlar olmak üzere ekonominin genelinde teşviklerin maliyetini artırmış ve teşviklerin etkinliğini azaltarak teşviklerden beklenen faydanın azalmasına neden olmuştur” (s. 80).

2- Türk Eximbank Destekleri

Türkiye’de ihracatın kurumsallaşmış tek destek kuruluşu olan Türk Eximbank ihracatçıları, ihracata yönelik üretim yapan imalatçıları ve yurt dışında faaliyet gösteren müteahhit ve girişimcileri kısa, orta ve uzun vadeli nakdi ve gayrinakdi kredi, sigorta ve garanti programları ile desteklemektedir. Türk Eximbank’ın, gelişmiş birçok ülkenin resmi destekli ihracat kredi kuruluşlarından farklı olarak kredi, garanti ve sigorta işlemlerini aynı çatı altında toplamış olması, ihracatçı firmalara verilen hizmetlerde bir bütünlük oluşturulmasına imkân tanımaktadır. Türk Eximbank tarafından 2016 yılında ihracat sektörüne 22 milyar doları nakdi kredi ve 11 milyar doları sigorta/garanti imkânı olmak üzere toplam 33 milyar dolarlık destek sağlamıştır. Bu tutar, Türkiye ihracatının yaklaşık %23’üne tekabül etmektedir (Takım ve Ersungur, 2018: 736).

3- Serbest Bölgelerde Yatırım ve Faaliyetlere Sağlanan Devlet Destekleri

Serbest Bölgelerin kuruluş amaçlarından birisi de yatırımların ve ihracatın artırılmasıdır. Serbest Bölgeler ile Türkiye’nin diğer bölgeleri arasında yapılan ticarete dış ticaret rejimi hükümleri uygulanır. Başka bir deyişle, Türkiye’den serbest bölgeye satılan mallar ihracat rejimine, serbest bölgeden Türkiye’ye satılan mallar ise ithalat rejimine tabi olup, serbest bölge kullanıcıları Türkiye’den ihraç fiyatına (KDV’siz) mal ve hizmet satın alması mümkündür. Diğer taraftan, serbest bölge ile diğer ülkeler ve diğer serbest bölgeler arasında dış ticaret rejimi hükümleri uygulanmaz ve bu husus gümrük prosedürlerine tabi tutulmadan ihracat yapmak anlamına gelir (Takım ve Ersungur, 2018: 736).

4- Ekonomi Bakanlığınca Yürütülen Diğer Destekler

Bu kapsamda, dünya piyasa fiyatlarından hammadde temin etmek suretiyle ihracatı artırmak, ihraç ürünlerine uluslararası piyasalarda rekabet gücü kazandırmak, ihraç pazarlarını geliştirmek ve ihraç ürünlerini çeşitlendirmek amacıyla uygulanan Dahilde İşleme Rejimi (DİR); serbest dolaşımdaki eşyanın daha ileri bir safhada işlenmek, üzere geçici olarak ülke dışına veya serbest bölgelere ihraç edilmesi ve bu işleme faaliyetleri sonucunda elde edilen ürünlerin tam veya kısmi muafiyet uygulanarak serbest dolaşıma girmesi anlamına gelen Hariçte İşleme Rejimi (HİR) ile ihracat desteklenmektedir.

V- AR-GE TEŞVİKLERİ

Devletin Ar-Ge faaliyetlerine desteği; bağışlar, düşük faizli krediler, Ar-Ge faaliyetleri ile ilgilenen işletmelere yönelik çeşitli vergi indirimleri gibi finansal desteklerdir. Finansal destekler dışında uygulanan diğer teknolojik destek politikaları ise; satın alma politikaları (özellikle askeri ürünlerde misyona yönelik ihalelerde, özel kesimin yeni ürün ve süreç geliştirme maliyeti, ihale kapsamında devlet tarafından karşılanması) ile bilim ve teknoloji altyapısına devletin dolaysız yatırımlarıdır (Taymaz,2000:167).

Türkiye’de Ar-Ge farklı iki politika ile desteklenmektedir. Birincisi Teşvik sistemi kullanılarak Teknoloji ve Yenilik Destek Programları Başkanlığı (TEYDEB), Küçük ve Orta Ölçekli Sanayi Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı (KOSGEB) ve Türkiye Teknoloji Geliştirme Vakfı (TTGV) gibi kurumlar aracılığı ile Ar-Ge faaliyetlerine doğrudan finansman sağlamak; diğeri ise Vergi Muafiyetleri şeklindeki Ar-Ge maliyetlerini azaltmaya yönelik politikalardır. Bu uygulamalarla Ar-Ge yatırımları arttırılmaya çalışılmakta ve teknoloji alanında ilerleme amaçlanmaktadır. Ayrıca devlet bazen doğrudan Ar-Ge faaliyetinde yer alabilir.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TÜRKİYE'DE AR-GE'YE YÖNELİK MALİ TEŞVİKLER

I- AR-GE KAVRAMI VE TANIMI

Ar-Ge, “işletmelerde yeni ürün ve üretim süreçlerinin ortaya çıkarılmasına yönelik sistemli ve yaratıcı çalışmalar”dır. Ar-Ge “bilim ve teknolojinin gelişmesini sağlayacak yeni bilgileri elde etmek veya mevcut bilgilerle yeni malzeme, ürün ve araçlar üretmek, yazılım üretimi dâhil olmak üzere yeni sistem, süreç ve hizmetler oluşturmak veya mevcut olanları geliştirmek amacı ile yapılan düzenli çalışmalar”dır.

5746 Sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanununun 2/b bendine göre Ar-Ge; kültür, insan ve toplumun bilgisinden oluşan bilgi dağarcığının artırılması ve bunun yeni süreç, sistem ve uygulamalar tasarlamak üzere kullanılması için sistematik bir temelde yürütülen yaratıcı çalışmaları, çevre uyumlu ürün tasarımı veya yazılım faaliyetleri ile alanında bilimsel ve teknolojik gelişme sağlayan, bilimsel ve teknolojik bir belirsizliğe odaklanan, çıktıları özgün, deneysel, bilimsel ve teknik içerik taşıyan faaliyetleridir.

Ar-Ge, geniş anlamda, toplum, kültür ve insan bilgisini de içeren bilgi birikimini arttırmak ve bunu yeni teknolojilerde kullanmak üzere yapılan düzenli ve yenilikçi çalışmaları belirtmek için kullanılırken, dar anlamda Ar-Ge, “işletmelerde yeni ürün ve üretim süreçlerinin bulunarak ortaya konmasına yönelik sistemli ve yaratıcı çalışmaların bütünüdür ve ArGe’yi ilgili benzer etkinliklerden ayıran temel kriter, Ar-Ge’de dikkate değer ölçüde yenilik ve özgünlük bulunması”nı ifade eder (Ertürk, 2000: 409).

Bir başka tanıma göre Ar-Ge faaliyeti, “bilim ve teknolojinin gelişmesini sağlayacak yeni bilgileri elde etmek ya da mevcut bilgilerle yeni malzeme, ürün veya araçlar üretmek, yazılım üretimi dâhil olmak üzere yeni sistem, süreç ve hizmetler oluşturmak veya mevcut olanları geliştirmek amacı ile yapılan düzenli çalışmalardır” (Kavak, 2009: 619).

A- AR-GE TEŞVİKLERİNİN AMACI

Ar-Ge, adından da anlaşıldığı üzere, öncelikle bir araştırmayı, henüz bulunmamış bulmayı ve daha sonra da bilgiyi veya bir ürünü geliştirmeyi ya da yenilemeyi içerir. Dolayısıyla Ar-Ge faaliyetlerinde hedef yeni bir ürün geliştirmek ya da geliştirilmesine bilimsel altyapı sağlamaktır. Ar-Ge mevcut bir ürünün daha etkin ve ucuz üretilmesi veya hiç üretilmemiş ancak ileride üretilmesi planlanan, ürünlerle ilgili araştırmaya kaynak ayırmayı ifade eder.

Ar-Ge faaliyetlerinin en önemli amacı, özellikle küreselleşme süreciyle birlikte yaşanan hızlı değişim ve dönüşüm ortamında rekabete dayalı faaliyette bulunurken işletmelerin rekabet ortamında konumlarını güçlendirmek, pazar paylarını korumalarına ve geliştirmelerine yardım etmek, daha ileriye gitmelerine imkân sağlamak ve kârlılıklarını sürekli olarak arttırmaktır (Yavuz, 2010: 19). Bunun yanında Ar-Ge'nin diğer amaçları şu şekilde sıralanabilir (Zerenler vd., 2007: 657-658):

- *Mevcut ürün ve malzemelerin geliştirilmesini ve yeni kullanım alanlarına monte edilmesini sağlamak,*
- *Mevcut üretim tekniklerini geliştirmek veya yeni üretim teknikleri kullanarak gelişmiş ülkelerle rekabet edebilecek güce ulaştırmak,*
- *Rakip firmaların veya ülkelerin gelişmelerine ayak uyduracak şekilde yenilikçi ve katma değeri yüksek ürünler üretilmesini sağlamak,*
- *Teknolojide elde edilecek gelişmeyle birlikte işgücü ve üretimde verimliliğin artırılmasına bağlı olarak üretim maliyetlerinin düşürülmesini sağlamak. Yani; bir ürünün maliyetini düşürücü, kalite, standart veya performansını yükseltici yeni tekniklerin/teknolojilerin geliştirilmesine katkı sağlamak,*
- *Doğru ve gerekli bilgilerin yönetime zamanında ulaşmasını sağlayacak yönetim bilgi sisteminin kurulmasını gerçekleştirmek,*
- *Ülkenin rekabet gücü ve refah düzeyinin artmasını, sürdürülebilir yüksek hızlı ekonomik büyümesini sağlayarak dışa bağımlılıkları azaltılmaktadır.*

Özellikle son yıllardaki teknolojik gelişim ve ilerlemeler ülkeleri Ar-Ge'ye daha fazla önem vermeye yöneltmiştir. “Ar-Ge, bilgiye ve teknolojiye dayalı olarak yeni ürünlerin oluşturulması, geliştirilmesi ve yeni üretim tekniklerinin gerçekleştirilmesi olarak tanımlanabilir. Firmalar, kurumlar ve üniversiteler, araştırma alanında çalışan Ar-Ge personelini ve eski araştırmalardan bugüne kadar elde edilen bilgi birikimlerini kullanarak yeni ürünler ve çözüm yolları elde etmektedirler” (Sylwester, 2001: 72). Ar-Ge alanında vergi teşvik politikasının amacı, sosyal optimuma ulaşmak üzere özel girişimcilerin Ar-Ge üzerine daha fazla yatırım yapmasını sağlamaktır (OECD, 2008: 5).

B- AR-GE TEŞVİKLERİNİN ÖNEMİ

Ar-Ge harcamaları ile ekonomik büyüme arasındaki ilişkiyi ölçmeye yönelik yapılan çalışmalarda son yıllarda bir artış söz konusudur. Bu çalışmaların büyük bir kısmında, Ar-Ge ile ekonomik büyüme arasında önemli ve pozitif yönlü bir ilişki olduğu görülmektedir. Sylwester'a göre (2001), “teknolojik açıdan gelişmiş ürünler üreten ülkeler, rekabette üstünlüğü yakalayıp, üretim düzeyi ve kalitesinde de daha başarılıdırlar. Yine; Ar-Ge alanında çalışan personel sayısının artırılmasının da ekonomideki büyüme oranını arttırdığı söylenebilir. Bu da Ar-Ge'ye ayrılan kaynaklarla, ekonomik büyüme arasında önemli bir ilişki olduğunu ortaya çıkarmaktadır” (s. 72).

Ar-Ge harcamaları, bir ülkedeki işletmelerin teknoloji, üretim, yenilik kapasitelerini ortaya koyarken yaygın olarak kullanılan değişkenlerden biridir. Ar-Ge harcamaları, yeni bir ürün geliştirme, mevcut bir teknolojinin daha etkin kullanılması veya geliştirilmesi süreçleri gibi teknolojik faaliyetlerin her aşamasında büyük önem taşır (Cohen and Levintal, 1989: 569). Yukarıda da değinildiği üzere, küreselleşme olgusu, birçok alanda olduğu gibi Ar-Ge konusunda da ülkelerde yadsınamaz etkilere sebep olmuştur. Genel olarak mal ve sektörünün uluslararasılaşma süreci ve sermayenin serbest dolaşımı olarak tanımlanan küreselleşme, Ar-Ge'nin önemini arttırmıştır. Ayrıca teknoloji yeteneğini belirlemede veri olarak alınabilecek olan Ar-Ge harcamaları, hem ekonomideki büyüme performansını hem de bir ülkenin dış piyasalardaki rekabet gücünü belirlemede yaygın olarak kullanılmaktadır (Saygılı, 2003: 73).

Ülkelerin teşvik için kullandığı araçlar arasında en yaygın olanı, maliye politikası araçlarından olan vergi teşvikleridir (Griffith, 2000: 9). Ar-Ge alanında vergi teşvik politikaları, özel sektörün Ar-Ge harcamalarında sosyal optimum seviyeye ulaşmasını amaçlamaktadır (Mohnen and Lokshin, 2009: 5). Ar-Ge yatırımlarının arttırılmasında uygulanan teşvik politikaları doğrudan ve dolaylı politikalar olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. Ar-Ge harcamalarını doğrudan etkileyen politikalar Ar-Ge'nin doğrudan finansmanı, beşeri sermaye yatırımları, üniversitelerin kurulması, yeni laboratuvarların, patent haklarının korunmasına ilişkin kanunların çıkarılması gösterilebilir. Dolaylı politikalar arasında ise, düzenleme ve rekabet politikaları en önemlileri olarak kabul edilmektedir.

İşletmelerin veya kurumların yaptığı yenilikler daha fazla ürün satışı yapmaya ve dolayısıyla da gelirlerinin artmasına neden olacaktır. Bu durumda işletmeler daha hızlı büyüyerek daha fazla kişiye iş gücü imkanı sağlayacak ve ülke ekonomisine daha fazla katkıda bulunacaklardır. Ayrıca bu durum yalnızca işletmeler arası mikro düzeydeki bir rekabeti değil, uluslararası işletmeler arasında da makro düzeyde rekabet güçlerinin arttıracaktır.

C- AR-GE POLİTİKALARININ ÜLKE KALKINMASINDAKİ YERİ

Ülkeler arasında teknolojik gelişmişlik, bilgi düzeyi, üretim kapasitesi ve yaşam standartları gibi konular farklılık arz etmektedir. Üretimin GSYİH'deki artış oranının ülkeden ülkeye farklılık göstermesi ülkeler arasındaki refah farklılığının da bir nedenidir. Dünyadaki gelişmiş ve az gelişmiş ülkeleri arasındaki yaşam standardı farklılıkları her geçen gün daha da artmaktadır (Alkin vd, 2003; 456).

Gelişmiş ülkelerin en zenginleri geleneksel olarak GSYİH'lerinin yaklaşık %2-3'ünü Ar-Ge faaliyetlerine ayırmaktadır. Ar-Ge faaliyetlerine ayrılan miktar bugünkü koşullarda gelişmekte olan ülkelerin karşılayamayacakları bir yatırım anlamına gelmektedir. Ar-Ge faaliyetlerine ayrılan payın yüksekliği teknoloji yaratma olasılığının da yüksekliğine işarettir (Alkin vd, 2003; 463).

Bilime verilen önem ve ülkelerin teknolojik düzeylerinin değerlendirilmesinde genellikle aşağıdaki göstergeler kullanılmaktadır:

1-Ar-Ge yoğunluğu yani Ar-Ge harcamalarının GSYİH' e oranı

2-Faal çalışan nüfus içindeki Ar-Ge personeli sayısı

3-Bilimsel dergilerde yayımlanan makale sayısı

4-Patent sayısı

Gelişmiş ülkelerde Ar-Ge faaliyetlerine ayrılan bütçe fazla iken gelişmekte olan ya da az gelişmiş ülkelerde ayrılan bütçe daha azdır. Ar-Ge'ye ayrılan kaynaklarla, ekonomik büyüme arasında önemli bir ilişki söz konusudur. Ar-Ge yatırımları ile ekonomik büyüme arasındaki ilişkiyi inceleyen Aghion ve Howitt (1992), çalışmalarında endüstriyel yeniliklerin ürün kalitesini arttırdığını savunmuşlar ve buradan hareketle Ar-Ge harcamaları ile ekonomik büyüme arasında güçlü ve pozitif yönlü bir ilişki olduğu saptamışlardır (Güzel, 2009: 33).

II- SEÇİLİ ÜLKELERDE AR-GE HARCAMALARI VE AR-GE FAALİYETLERİNE YÖNELİK TEŞVİKLER

Firmalara yönelik Ar-Ge vergi teşviki sunan ülkelerin sayısında son yıllarda önemli artışlar olmuştur. 1995 yılında 12 OECD ülkesi Ar-Ge faaliyetleri için vergi teşviki uygularken, 2004 yılında 18 ülke, 2011 yılında 26 ülke, 2015 yılında ise 28 ülke Ar-Ge faaliyetlerini vergi teşviki ile desteklemiş ve firmaların gerek üretim kapasitesini geliştirmek gerek uluslararası piyasalardaki rekabet düzeylerini arttırmak amacıyla teşvik düzenlemeleri oluşturmuşlardır (OECD, 2017).

Aşağıdaki tabloda görüldüğü üzere seçilmiş ülkeler Ar-Ge faaliyetlerinin desteklenmesi konusunda birbirinden farklı teşvik araçlarına başvurmuştur. “Bu teşvik araçlarından vergi kredisi Türkiye’de uygulanmamakla birlikte seçilmiş ülkelerin neredeyse tamamı (Çin hariç) tarafından uygulanmıştır. İspanya ve Kanada ülkeleri haricinde seçilmiş ülkelerin Ar-Ge harcamalarının teşviki için başvurmuş olduğu bir diğer teşvik aracı ise Ar-Ge indirimidir. Matrahtan indirim şeklinde uygulanan Ar-Ge indirimi Çin, Danimarka, Hollanda, İngiltere ve Rusya’da süper Ar-Ge indirimi (%100’ün üzerinde) şeklinde uygulanmaktadır. Gelir vergisi stopajı teşviki, Türkiye’de uygulanmakta olup seçilmiş ülkelere ise sadece Hollanda’da” uygulanmaktadır.

Tablo 7: Seçili Ülkelerde Uygulanan Ar-Ge Teşvikleri

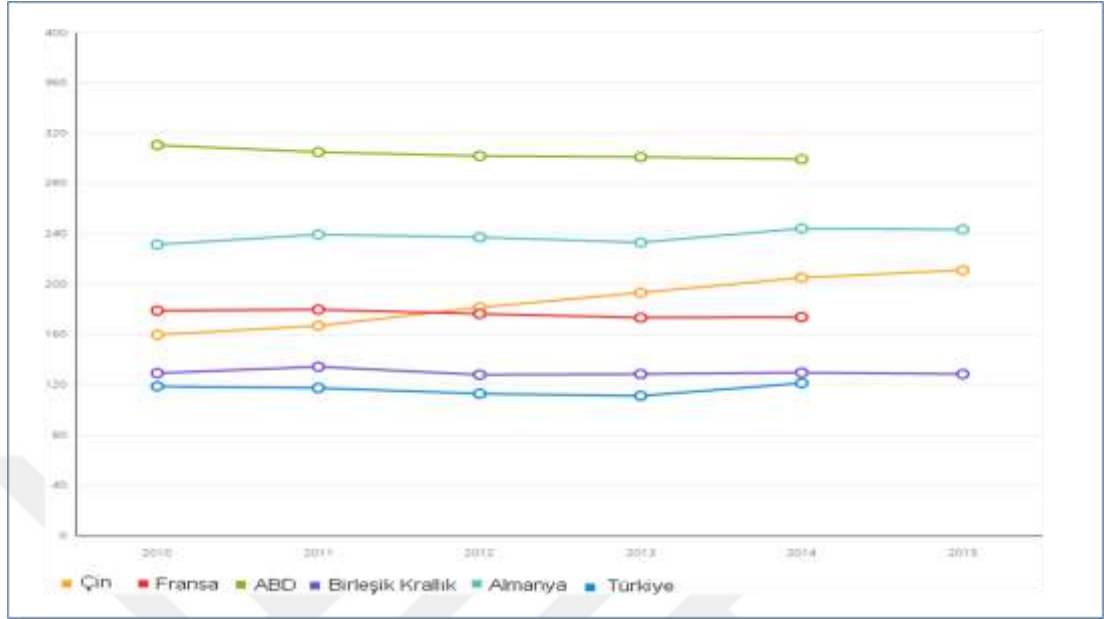
Ülkeler	Hızlandırılmış Amortisman	Nakit Yardımı	Gelir Vergisi Stopajı	Kredi	Patentle İlgili Teşvikler	İndirimli Vergi Oranı	Sosyal Güv. Katkısı	Ar-Ge İndirimi	Vergi Kredisi	Vergi Muafiyeti	Vergi Tatili
ABD	✓							✓	✓		
Avusturya		✓		✓				✓	✓		
Danimarka								✓	✓		
Fransa	✓	✓		✓	✓	✓	✓	✓	✓		✓
Çin						✓		✓		✓	✓
Hollanda	✓	✓	✓		✓	✓	✓	✓	✓		
İspanya	✓	✓			✓				✓	✓	
İngiltere	✓	✓			✓			✓	✓		
Kanada	✓	✓							✓		
Rusya	✓					✓	✓	✓	✓	✓	✓

Kaynak: Kutbay ve Öz, 2017: 788.

Gerek OECD ülkeleri gerek AB ülkelerinde uygulamalara bakıldığında her ülkenin ağırlıklı olarak tercih ettiği vergi teşvik türünün farklı olduğu görülmektedir. Ayrıca ülkeler vergi teşviklerinin tüm türlerini de kullanmamaktadırlar. Örneğin birçok OECD ülkesi vergi kredisi şeklindeki teşvik türüne vergi kanunlarında yer vermemektedirler (OECD, 2002: 12).

Vergi teşviklerine en çok önem veren ülkelere örnek olarak Fransa, Avustralya, Hollanda Kanada ve Norveç olarak sayılabilir. Bu ülkelerin bilim ve teknoloji için ayırdıkları bütçeler içerisinde vergi teşviklerinin oluşturduğu tutar oldukça önemli bir yere sahiptir. AB ülkeleri içinde de en yüksek vergi teşvikine sahip ülkelerin başında İspanya, Portekiz ve Çek Cumhuriyeti ülkeleri gelmektedir (Mohnen and Lokshin, 2009: 5).

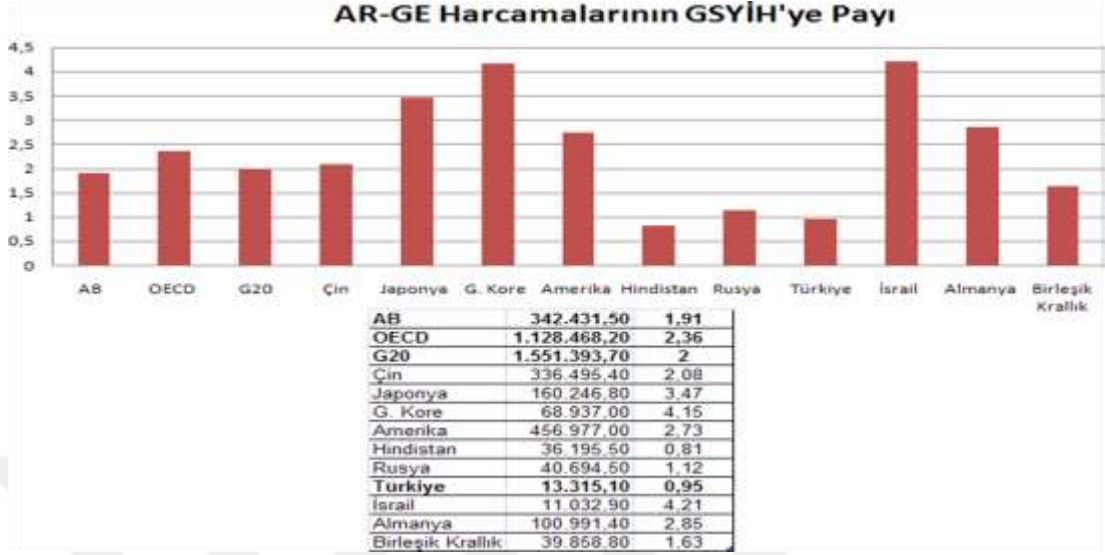
Şekil 1: Seçili Ülkelerde ve Türkiye’de 2010-2015 Yılları Ar-Ge Harcamaları



Yukarıdaki grafikte seçili ülkelerdeki ve Türkiye’deki Ar-Ge harcamaları gösterilmektedir. Özellikle Çin 2011 yılından itibaren Ar-Ge harcamalarına ayırdığı payı ciddi oranda arttırmıştır. ABD’deki durum yıllara göre stabil gibi görünse de, söz konusu seçili ülkeler arasında Ar-Ge’ye bütçesinden en fazla pay ayıran ülke konumundadır. Türkiye ise Birleşik Krallık ile yakın bir görünüm sergilemesine karşın, Ar-Ge harcamalarına ayırdığı bütçe, yeterli düzeyde görünmemektedir. Nitekim aşağıdaki grafikte belirtildiği üzere, Birleşik Krallık’ın Ar-Ge harcamalarının GSYİH içindeki payı, yüzde 1,63 iken, Türkiye yalnızca GSYİH’nın yüzde 0,95’ini Ar-Ge harcamalarına ayırmaktadır. OECD ortalaması yüzde 2,36; AB ortalaması yüzde 1,91 ve G20 ortalaması ise yüzde 2 civarındadır. Bu açıdan bakıldığında, Türkiye’nin de Ar-Ge harcamalarına bütçeden daha fazla pay ayırması gerektiği ortadadır. Zira Ar-Ge’ye verilen önemi, bu konuda yapılan harcamaların milli gelirin içindeki payı göstermektedir.

Ayrıca Türkiye’de GSYİH ile Ar-Ge harcamaları arasında doğrusal bir ilişki söz konusudur. Ar-Ge harcamalarındaki artış GSYİH üzerinde pozitif yönde etki yaratırken Ar-Ge harcamalarındaki azalış da GSYİH üzerinde negatif etki yaratmaktadır (Duman ve Aydın, 2018: 64).

Şekil 2: Seçili Ülkelerde Ar-Ge Harcamalarının GSYİH'daki Payı



Özetle, Dünyada ve Türkiye’de Ar-Ge harcamalarının gelişimi incelendiğinde Ar-Ge harcamalarına ayrılan payın zaman içinde sürekli arttığı gözlemlenmektedir. Fakat gelişmiş ülkeler ile Türkiye’deki Ar-Ge harcamalarının milli gelire oranı ele alındığında, Türkiye’nin gelişmiş ülkelerin oldukça gerisinde olduğu görülmektedir. Türkiye gerek OECD ülkeleri ortalaması gerek AB ülkeleri ortalamasının altında bir oranda milli gelirinden Ar-Ge’ye pay ayırmaktadır. Dolayısıyla Türkiye’nin, Ar-Ge harcamaları konusunda ayırdığı payın düşük olması, söz konusu pozitif etkiyi de aşağıya çekmekte ve ülkenin gelişmesini dolaylı olarak etkilemektedir.

III- TÜRKİYE’DE AR-GE FAALİYETLERİNE YÖNELİK MALİ TEŞVİKLER

Bilgiye verilen önemin artmasıyla birlikte yenilik ve farklılık yaratmak önemli rekabet unsurlarından biri haline gelmiştir. Bilgiye dayalı üretimde büyümenin temel belirleyici gücü olarak tanımlanan bazı Ar-Ge faaliyetleri ve aynı zamanda teknolojik yatırımlar yalnızca serbest piyasa mekanizması aracılığıyla değil, kamunun destekleyici, yönlendirici ve düzenleyici politikaları ile birlikte geliştirilmeye çalışılmaktadır (Çetin ve Işık, 2014: 83-84).

Son dönemlerde hızlı bir şekilde artan rekabet süreci dış ticarete, yeni teknolojik ürünlerin üretilmesi ya da geliştirilmesi yönünden ülkeler arasındaki

farkın zamanla arttığı görülmektedir. Bu durum ise, özellikle teknolojik açıdan yoksun olarak tanımlanan az gelişmiş ülkelerin teknoloji üreten ülkelere daha fazla bağımlı hale gelmesine neden olmaktadır. Dolayısıyla teknoloji bakımından gelişme göstermeyen ülkelerin gelişmiş ülkelere olan bağımlılıklarını azaltabilmek ve ayrıca gelişme sağlayabilmek amacıyla yeni üretim yöntemlerini geliştirmek ve teknolojik bilgi üretmek zorunda olmaktadır. Az gelişmiş veya gelişmekte olan ülkelerin yeni teknolojileri geliştirmesi için Ar-Ge faaliyetlerini farklı teşvik araçlarından faydalanarak uluslararası düzeyde bilgi ve teknoloji yönünden daha da güçlü hale getirilmesi gerekmektedir (Göçer vd., 2014: 167-168).

Hükümetler Ar-Ge'yi geliştirmek için çeşitli araçlar arasında seçim yapabilmekte ve aynı zamanda hibe veya üretim yoluyla doğrudan destek sunabilmekte ya da Ar-Ge vergi teşvikleri gibi mali teşvikler kullanabilmektedir. Birçok ülke artık on yıl öncesine göre vergi teşviklerini kullanmakta ve programlar her zamankinden daha verimli olmaktadır. Bugün itibariyle 20'den fazla OECD ülkeleri özel sektöre Ar-Ge'yi desteklemek amacıyla mali teşvikler sağlamaktadır. Bu bağlamda hükümetlerin Ar-Ge'yi desteklemedeki temel amaçları şu şekilde sıralanabilir (OECD, 2010):

- Ar-Ge, ekonomilerin uzun dönemli büyümesi için çok önemli bir yatırım olarak görülmektedir. OECD ülkelerinde çok faktörlü verimlilik artışları ekonomik büyümenin önemli bir belirleyicisi olmuştur. Bunlar kamu ve özel Ar-Ge artışları ile güçlü bir şekilde bağlantılı olmaktadır. Ülkelerin Ar-Ge yoğunluğu ve bunların büyüme performansı özel sektör tarafından finanse edilen araştırma payı ile ilişkilidir.

- Özellikle kriz zamanlarında işleri devam ettirmeye çalışmak. Hükümetler özel sektörün başarıları ve başarısızlıkları arasında fark yaratabilir. Örneğin, mali krizlerle karşı karşıya kalan firmalara yardımcı olabilmek, bazı ülkelerin bu tür krediye yönelik uygun tabanını genişleterek kredi iadesi için süreyi kısaltarak veya kullanılmayan kredilerin sonraki yıllara aktarılmasını sağlamak amacıyla daha verimli ama geçici olarak Ar-Ge mali teşvikler sağlanmaktadır.

- Ulusal rekabet gücüne katkıda bulunmaya çalışmak. Çokuluslu şirketlerin giderek artan bir şekilde uluslararasılaştırılması onların Ar-Ge faaliyetlerini çekmek

için rekabet etmektedirler. Ar-Ge, vergi teşvikleri yoluyla bir ülkenin rakiplerinden daha fazla Ar-Ge yatırımı yapabilmesi için nispeten daha nitelikli bir yer haline gelmesini sağlayabilir.

- Ar-Ge yatırımları risklidir. Birkaç Ar-Ge projeleri pazarlanabilir yeni bir ürün veya süreç olarak genellikle uzun aynı zamanda belirsiz olan geri ödeme dönemlerinin sonlandırılması muhtemel olmaktadır. Dahası, konuyla ilgili bilginin tamamını açıklamak için firmaların direnci ve ürünlerin belirsizliğinden dolayı Ar-Ge yatırımlarının kalitesini değerlendirmek finansal kurumlar için zor olmaktadır. Sonuç olarak, firmalar özellikle küçük firmalar Ar-Ge faaliyetlerine yönelik yatırım yaparken kısıtlı kredi olması açısından daha muhtemel olmaktadır.

- Ar-Ge faaliyeti, kamu mallarının üretimini sağlamaktadır. Yatırımların maliyetleri verilmeyen kurumlar ve diğer firmalar için bilgi yayımları olmaktadır. Çünkü yatırım yapan firmalar kendi yatırımlarının tüm avantajlarından faydalanması mümkün olacak ve aynı zamanda sosyal açıdan optimal olacağından daha az Ar-Ge uygulaması yapacaklardır. Yani Ar-Ge getiri özel oranı sosyal getiri oranından daha düşük olacaktır. Bu riskler Ar-Ge harcamalarında meydana gelen boşluklar ve yeniliklerden elde edilen getirilere katkı sağlayacaktır.

A- AR-GE FAALİYETLERİNİN YERİ VE ÖNEMİ

4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu'na göre Ar-Ge; bilimsel ve teknik bilgi birikimini artırmak amacıyla yeni bilgilere sahip olabilmek veya hali hazırda bulunan bilgilerle yeni ürün, malzeme, araç-gereç ve çözüm üretebilmek, yazılım üretimi dahil olmak üzere yeni sistem, süreç ve hizmetler oluşturabilmek veya mevcut olanların donanımını geliştirmek amacı ile yapılan bilginin sistematik olarak toplanmasını, analizini ve yorumunu gerektiren insan, fikir ve teknoloji üçlüsünün bileşiminden oluşan ve bütün bunlarla beraber herkesin yapamadığı farklılığı ve farkındalığı oluşturmak için risk alarak yapılan sistematik çalışmalardır (Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu, 2001: md. 3).

Teknolojik gelişmelerle birlikte artan rekabet ortamına dayalı olarak, Ar-Ge faaliyetleri sonucu yaratılan teknolojik yenilik, bilgi gibi değerler özellikle internetin de gelişmesiyle birlikte daha kolay yayılabilmektedir. Teknolojinin ve bilginin

dağılımının hızlanması, Ar-Ge yatırımlarının verimliliğini arttırmakta, maliyetleri düşürmektedir.

Türkiye'ye baktığımızda, Ar-Ge teşvik programları, 1990'lerden sonra uygulamaya konulmuş ve teknolojik ve yenilik politikalarının önemli bir unsuru haline gelmiştir. Nitekim Türkiye'de Ar-Ge faaliyetlerine ilişkin veriler, ilk defa sistemli olarak 1993 yılından itibaren Devlet İstatistik Enstitüsü (DİE) tarafından kayıt edilmeye başlanmıştır. İlk Ar-Ge anketi 1993 yılında DİE tarafından yapılmış ve 1991 ve 1992 yılına ilişkin veriler toplanmış, daha sonraki yıllarda ise verilerin düzenli bir şekilde toplanmasına devam edilmiştir (Evcı, 2004; 134).

B- AR-GE FAALİYETLERİNE YÖNELİK MALİ TEŞVİKLER

Ülkeler Ar-Ge alanında çeşitli vergi teşvik türlerini kullanmaktadırlar. Bu türler; indirimler, hızlandırılmış amortisman, vergi kredisi, vergi tatili, vergi istisnası ve muafiyetleri, belli koşullar altında firmalara düşük ya da sıfır vergi oranı uygulaması, gider yazılabilmesi şekillerinde görülebilir. İndirimler, Ar-Ge harcamalarının safi gelirden düşülmesini sağlayan bir teşvik türüdür. Vergi kredisi, Ar-Ge harcamalarının belirli bir oranının vergiden düşülmesini öngörür. En yaygın teşvik şekli, Ar-Ge harcamalarının kanunen gider olarak kabul edilip, vergilenebilir gelirden düşülmesi veya Ar-Ge faaliyetlerinde kullanılan varlıklar için hızlandırılmış amortisman ayrılmasıdır (Elschner and Ernst, 2008: 1).

Türkiye'de Ar-Ge yatırım teşvikleri ilk olarak 2001 yılında yürürlüğe giren 4691 Sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu ile vergi mevzuatımızda düzenlenmiş daha sonra 2004 yılında Ar-Ge indirimi müessesesi bunu takip etmiş ardından, 28.02.2008 tarihinde kabul edilerek 01.04.2008 tarihinde yürürlüğe giren 5746 Sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun ile Ar-Ge faaliyeti gerçekleştiren ve gerçekleştirecek olan mükelleflere pek çok indirim, istisna, destek ve teşvik sağlanarak Türkiye'de Ar-Ge faaliyetleri arttırılmaya çalışılmıştır. 2008 yılında 5746 sayılı kanunun 5. maddesiyle değişen bent "01.01.2006 tarihinden geçerli olmak üzere işletme bünyesinde gerçekleştirilen ve yeni teknoloji ve bilgi arayışına yönelik Araştırma ve Geliştirme harcamaları tutarının %40'ı, 01.04.2008 tarihinden itibaren ise %100'ü, beyanname ile bildirilen kurum kazancından indirilebilecektir." hükmü ile Türkiye'de hem Kurumlar Vergisi

Kanunu'nda hem de Gelir Vergisi Kanunu'nda Ar-Ge faaliyetlerinden kaynaklanan harcamaların Ar-Ge indirim oranı %100 olarak değiştirilmiştir.

Türkiye'de kamu ve özel sektör kuruluşları tarafından Ar-Ge faaliyetlerine çeşitli teşvikler uygulanmaktadır. Türkiye'de Ar-Ge faaliyetlerine ilişkin teşvikler şu şekilde sıralanabilir:

-TÜBİTAK Tarafından TEYDEB Aracılığı İle Verilen Ar-Ge Teşvikleri

-TÜBİTAK Sanayi Ar-Ge Projeleri Destekleme Programı

-TÜBİTAK Proje Pazarları Destekleme Programı

-TÜBİTAK KOBİ Yararına Teknoloji Transferi Destek Programı

-TÜBİTAK KOBİ Ar-Ge Başlangıç Destek Programı

-Uluslararası Sanayi Ar-Ge Projeleri Destekleme Programı

-KOSGEB Tarafından Uygulanan Ar-Ge Teşvikleri

-Maliye Bakanlığı'nca Uygulanan Ar-Ge İndirimi Teşviki

IV- AR-GE TEŞVİKLERİNE YÖNELİK MEVZUAT

Ar-Ge faaliyetlerinin desteklenmesine ilişkin kanuni düzenleme ilk olarak 12 Mart 2008 tarih ve 26814 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 5746 sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun ile gerçekleştirilmiştir. Bu kanunun uygulanmasına ilişkin yönetmelik ise ilk olarak 31 Temmuz 2008 tarih ve 26953 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır. Sonrasında 26 Şubat 2016 tarih ve 29636 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 6676 sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun ve Bazı Kanun ve Kanun Hükmündeki Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun çıkarılmıştır. Bu kapsamda 5746 sayılı Kanunun adı Araştırma Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun olarak değiştirilmiş ve Kanun 1 Mart 2016 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Bu kanuna ilişkin Uygulama Yönetmeliği ise 10 Ağustos 2016 tarih ve 29797 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır (sanayi.gov.tr).

A- 5746 SAYILI ARAŞTIRMA, GELİŞTİRME VE TASARIM FAALİYETLERİNİN DESTEKLENMESİ HAKKINDA KANUN VE DEĞERLENDİRMESİ

5746 Sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun 31.12.2023 tarihine kadar uygulanmak üzere 01.04.2008 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Bu kanunun amacı şu şekilde ifade edilmiştir:

5746 sayılı kanun ile Ar-Ge ve yenilik yoluyla ülke ekonomisinin uluslararası düzeyde rekabet edebilir bir yapıya kavuşturulması için teknolojik bilgi üretilmesini, üründe ve üretim süreçlerinde yenilik yapılmasını, ürün kalitesi ve standardının yükseltilmesini, verimliliğin artırılmasını, üretim maliyetlerinin düşürülmesini, teknolojik bilginin ticarileştirilmesini, rekabet öncesi işbirliklerinin geliştirilmesini, teknoloji yoğun üretim, girişimcilik ve bu alanlara yönelik yatırımlar ile Ar-Ge'ye ve yeniliğe yönelik doğrudan yabancı sermaye yatırımlarının ülkeye girişinin hızlandırılmasını, Ar-Ge personeli ve nitelikli işgücü istihdamının artırılmasını desteklemek ve teşvik etmek amaçlanmıştır (12.03.2008 tarih ve 26814 sayılı Resmi Gazete).

Söz konusu kanunda yer alan teşvikleri, Ar-Ge indirimi, Gelir vergisi stopajı teşviki, Sigorta primi desteği, Damga vergisi istisnası, Teknogirişim sermayesi desteği, şeklinde 5 ana başlık halinde sıralayabiliriz.

Kanun'la sağlanan destek ve teşvik unsurlarından; Teknoloji merkezi işletmelerinde Ar-Ge ve yenilik projesinin onaylandığı tarihten itibaren ve proje süresince, Ar-Ge merkezlerinde Ar-Ge Merkezi Belgesinin alındığı tarihten itibaren, Kamu kurum ve kuruluşları ile kanunla kurulan vakıflar tarafından desteklenen Ar-Ge ve yenilik projelerine yönelik destek karar yazısının düzenlendiği tarihten itibaren ve proje destek süresince, TÜBİTAK tarafından yürütülen Ar-Ge projelerinde proje sözleşmesinin yürürlüğe girdiği tarihten itibaren ve proje süresince, Türkiye'nin antlaşmalarla taraf olduğu ikili ya da çok taraflı uluslar arası Ar-Ge işbirliği fonlarından mali olarak desteklenen projelerde TÜBİTAK onay yazısının düzenlendiği tarihten itibaren proje süresince yararlanılabilecektir.

5746 sayılı kanuna göre ülke ekonomisinin uluslararası düzeyde rekabet edebilir bir yapıya kavuşturabilmek amacıyla teknolojik bilgilerin üretilmesini,

üründe ve üretim süreçlerinde yenilik yapılmasını, verimliliğin artırılmasını, ürün kalitesi ve üretim maliyetlerinin düşürülmesini, standardının yükseltilmesini, teknolojik bilginin ticarileştirilmesini, rekabet öncesi işbirliklerinin geliştirilmesini, teknoloji yoğun üretim, girişimcilik ve bu alanlara yönelik yatırımlar ile birlikte Ar-Ge'ye, yeniliğe ve tasarıma yönelik doğrudan yabancı sermaye yatırımlarının ülkeye girişinin hızlandırılmasını, Ar-Ge ve tasarım personeli ve eğitilmiş işgücü istihdamının artırılmasını desteklemek ve teşvik etmek için düzenlenmiştir . Ayrıca bu kanuna göre, “Teknogirişim sermaye desteklerinden faydalanan firmalar, rekabet öncesi işbirliği projelerinde çalışan Ar-Ge ve destek personelinin çalışmaları karşılığında elde edilen ücretlerle ilgili olarak gelir vergisi stopajı teşviki uygulamasına yönelik açıklamalar bu tebliğin konusunu oluşturmaktadır. Aynı zamanda Türkiye’deki Ar-Ge merkezleri, Ar-Ge projeleri, rekabet öncesi işbirliği ve Teknogirişim sermayesine yönelik destek ve teşvikler bu kanunda yer almaktadır” (12.03.2008 tarih ve 26814 sayılı Resmi Gazete).

Tablo 8: 5746 Sayılı Ar-Ge Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun

Kurumlar\Gelir Vergisi Teşvik Türü	Ar-Ge indirim, Ar-Ge harcamalarının %100’ü kazancın belirlenmesinde indirim olarak dikkate alınmaktadır.
KV\GV Ek Teşvik	500 ve üzerinde tam zaman eşdeğer Ar-Ge personeli istihdam eden Ar-Ge merkezleri için ek olarak bir önceki yıla göre gerçekleştirdikleri harcama artışının %50’si ticari kazancın tespitinde indirim konusu yapılmaktadır
Ar-Ge İndiriminin Devri	Söz konusu dönemde kazancın yetersiz olması nedeniyle indirim konusu olmayan Ar-Ge indirim tutarı sonraki hesap dönemlerine devretmektedir

Ar-Ge İndiriminin Devrinde Değerleme	Önceki yıldan devreden tutarlar 213 sayılı Kanun'a göre, her yıl belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak dikkate alınmaktadır.
KV\GV Teşvikinden Kimler Yararlanabilir	Teknoloji merkezi işletmelerinde, Ar-Ge merkezlerinde, kamu kurum ve kuruluşları ile kanunla kurulan vakıflar tarafından veya uluslararası fonlarca desteklenen Ar-Ge ve yenilik projesi kapsamında, rekabet öncesi işbirliği projeleri kapsamında ve teknogirişim sermaye desteklerinden yararlanmak suretiyle Ar-Ge ve yenilik faaliyeti gerçekleştiren KV mükellefleri Ticari faaliyetle uğraşan GV mükellefleri yararlanmaktadır
Gelir Vergisi Stopajı Teşviki	Kamu personeli hariç Ar-Ge ve destek görevleri ile ilgili elde ettikleri ücretlerinin; doktoralı personel için %90'ı, diğer personel için %80'i gelir vergisinden müstesna olmaktadır
Sigorta Pirim Desteği	Kamu personeli dışında Ar-Ge ve destek personelinin, Ar-Ge faaliyetleri kapsamındaki çalışmalarını ile elde ettikleri ücretlerin üzerinden hesaplanan sigorta primi işveren hissesinin yarısı her bir personel için 5 yıl süreyle maliye bakanlığı bütçesine konulacak ödenekten karşılanmaktadır.

Damga Vergisi İstisnası	Ar-Ge ve yenilik faaliyetiyle ilgili düzenlenen bütün kağıtlar damga vergisinden istisna tutulmaktadır.
Teknogirişim Sermaye Desteği	Bir defaya mahsus olmak üzere ve 100.000 TL'ye kadar alınan destek kurum kazancı ve ticari kazancın tespitinde gelir olarak dikkate alınmamaktadır.
Süre Sınırı	31\12\2023 tarihine kadar geçerli olmaktadır.

Kaynak: Göçer, İ. vd., 2014: 171-172.

1- Ar-Ge ve yenilik faaliyeti kapsamında değerlendirilen harcamaları

Ar-Ge ve yenilik kapsamında değerlendirilen harcamalar, ilk madde ve malzeme giderleri, amortismanlar, personel giderleri, genel giderler, dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetler, vergi, resim ve harçlar olarak sıralanabilir (12.03.2008 tarih ve 26814 sayılı Resmi Gazete):

İlk Madde Ve Malzeme Giderleri, her türlü doğrudan ilk madde, yardımcı madde, işletme malzemesi, ara mamul, yedek parça, prototip ve benzeri giderler ile Vergi Usul Kanunu'na göre amortismanına tabi tutulması mümkün olmayan maddi kıymetlerin iktisabına ilişkin giderleri kapsar.

Amortismanlar, Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerinin yürütülmesi amacıyla iktisap edilen amortismanına tabi iktisadi kıymetler için ayrılan amortismanlardan oluşur.

Personel Giderleri, kanun kapsamında gerçekleştirilen Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerinin yürütülmesi amacıyla çalıştırılan Ar-Ge personeliyle ilgili olarak tahakkuk ettirilen ücretler ile bu mahiyetteki giderlerdir.

Genel Giderler, münhasıran Ar-Ge merkezlerinin elektrik, su, gaz, bakım-onarım, haberleşme, nakliye giderleri ile bu merkezlerde kullanılan makine ve teçhizata ilişkin bakım ve onarım giderleri gibi bu merkezlerde yürütülen faaliyetin devamlılığını sağlamak için yapılan giderleri kapsar.

Dışarıdan Sağlanan Fayda Ve Hizmetler, normal bakım ve onarım giderleri hariç olmak üzere, Ar-Ge ve yenilik faaliyetleri ile ilgili olarak işletme dışında yerli veya yabancı diğer kurum ve kuruluşlardan mesleki veya teknik destek alınması veya bunlara yaptırılan analizlerle ilgili olarak yapılan ödemelerle bu mahiyetteki diğer ödemelerdir.

Vergi, Resim Ve Harçlar, doğrudan Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerine ilişkin olan ve Gelir Vergisi Kanunu ile Kurumlar Vergisi Kanunu'na göre gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınabilen vergi, resim ve harçları kapsar.

2- Ar-Ge ve Yenilik Faaliyeti Kapsamında Değerlendirilmeyen Faaliyetler

Aşağıda sayılan faaliyetler 5746 Sayılı Araştırma, Geliştirme Ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun kapsamında Ar-Ge ve yenilik faaliyeti olarak değerlendirilmemektedir:

- *Pazarlama faaliyetleri, piyasa taramaları, pazar araştırması ya da satış promosyonu,*
- *Kalite kontrol,*
- *Sosyal bilimlerdeki araştırmalar,*
- *Petrol, doğalgaz, maden rezervleri arama ve sondaj faaliyetleri,*
- *İlaç üretim izni öncesinde en az 2 aşaması yurt içinde gerçekleştirilmeyen klinik çalışmalar ile üretim izni sonrasında gerçekleştirilen klinik çalışmalar,*
- *Bir Ar-Ge projesi kapsamında olmaksızın icat edilmiş ya da mevcut geliştirilmiş süreçlerin kullanımı,*

- Ar-Ge ve yenilik faaliyeti amaçlarına yönelik olmayan şekil, renk, dekorasyon ve benzeri estetik ve görsel değişiklikleri içeren biçimsel değişiklikler,

- Programlama dilleri ile işletim sistemleri hariç olmak üzere internet sitelerinin ve benzerlerinin hazırlanmasına yardımcı mevcut yazılımların kullanılması suretiyle yapılan yazılım geliştirme faaliyetleri,

- Yazılımlara ilişkin, bilimsel ve/veya teknolojik ilerlemeler veya teknolojik belirsizliklerin çözülmesini içermeyen olağan ve tekrarlanan faaliyetler,

- İlk kuruluş aşamasında kuruluş ve örgütlenmeyle ilgili araştırma giderleri,

- Ar-Ge ve yenilik faaliyetleriyle geliştirilen ürüne veya sürece ilişkin fikri mülkiyet haklarının edinimi dışında bu hakların korunmasına yönelik çalışmalar,

- Numune verilmek amacıyla prototiplerden kopyalar çıkarılıp dağıtılması ve reklam amaçlı tüketici testleri,

- Üretim ve üretim altyapısına yönelik yapılan yatırım faaliyetleri, ticari üretimin planlanması ve seri üretim sürecine ilişkin harcamalar,

- Bir Ar-Ge projesi kapsamında olmaksızın yeni süreç, sistem veya ürün ortaya konulmasına hizmet etmeyen doğrudan veya gömülü teknoloji transferi.

B- 5520 SAYILI KURUMLAR VERGİSİ KANUNU VE DEĞERLENDİRMESİ

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10. Maddesi ile kurumların bünyelerinde gerçekleştirdikleri münhasıran yeni teknoloji ve bilgi arayışına yönelik araştırma ve geliştirme harcamalarının %100'ü "Ar-Ge indirimi" olarak kurumlar vergisi matrahından indirilmektedir. Bu indirim kurumlar vergisi beyannamesinin "Kazancın Bulunması Halinde İndirilecek İstisna ve İndirimler" bölümünde yer alan "Ar-Ge İndirimi" satırında gösterilir.

İlgili dönemde kazancın yetersizliği nedeniyle indirim konusu yapılamayan Ar-Ge indirimi, sonraki hesap dönemlerine devreder. Bu devir için herhangi bir süre

sınırlaması söz konusu olmadığından indirim için yeterli kazancın olduğu ilk dönemde indirim hakkından yararlanılabilir. Ancak devreden tutarın herhangi bir şekilde artırılması (yeniden değerlendirme veya ÜFE oranında) mümkün değildir.

Bununla birlikte; hesaplanan Ar-Ge indirimi tutarları sadece harcamanın ilgili olduğu döneme ilişkin kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılabilir. Yeterli kurum kazancı olmasına rağmen indirilmeyen Ar-Ge indirim tutarlarının sonraki yıllarda indirimi mümkün değildir.

Mükelleflerin geçici vergi dönemleri itibariyle yaptıkları harcamalar üzerinden hesaplanan Ar-Ge indiriminin ilgili dönem geçici vergi beyannamesinde kazançtan indirilebilmesi mümkündür.

Mükelleflerin, münhasıran yeni teknoloji ve bilgi arayışına yönelik araştırma ve geliştirme faaliyetleri çerçevesinde, işletmeleri bünyesinde yaptıkları harcamaların %100'ü kurum kazancının tespitinde Ar-Ge indirimi olarak dikkate alınabilecektir.

1- Ar-Ge Faaliyetleri

Yapılan bir harcamanın Ar-Ge indirimine konu edilebilmesi için Ar-Ge faaliyeti kapsamında yapılmış olması gerekmekte olup aşağıda belirtilen amaçlara yönelik faaliyetler Ar-Ge faaliyetleridir (21.06.2006 tarih ve 26205 sayılı Resmi Gazete):

Bilimsel ve teknolojik alanlardaki belirsizlikleri gidermek ve bunları aydınlatmak amacıyla, bilim ve teknolojinin gelişmesini sağlayacak yeni teknik bilgilerin elde edilmesi,

Yeni yöntemlerle yeni ürünler, madde ve malzemeler, araçlar, gereçler, işlemler, sistemler geliştirilmesi, tasarım ve çizim çalışmaları ile yeni teknikler ve prototipler üretilmesi,

Yeni ve özgün tasarıma dayanan yazılım faaliyetleri,

Yeni üretim yöntem, süreç ve işlemlerinin araştırılması veya geliştirilmesi,

Bir ürünün maliyetini düşürücü, kalite, standart veya performansını yükseltici yeni tekniklerin /teknolojilerin araştırılması.

Bu kanunda Ar-Ge faaliyetleri; “bilimsel ve teknolojik alanlardaki belirsizlikleri gidermek ve bunları aydınlatmak amacıyla, bilim ve teknolojinin gelişmesini sağlayacak yeni teknik bilgilerin elde edilmesi, yeni yöntemlerle yeni ürünler, madde ve malzemeler, araçlar, gereçler, işlemler, sistemler geliştirilmesi, tasarım ve çizim çalışmaları ile yeni teknikler ve prototipler üretilmesi, yeni ve özgün tasarıma dayanan yazılım faaliyetleri, yeni üretim yöntem, süreç ve işlemlerinin araştırılması veya geliştirilmesi, bir ürünün maliyetini düşürücü, kalite, standart veya performansını yükseltici yeni tekniklerin/ teknolojilerin araştırılması” olarak sıralanmıştır.

2- Ar-Ge Sayılmayan Faaliyetler

Ar-Ge sayılmayan faaliyetler ise; pazar araştırması, satış promosyonu, kalite kontrol, sosyal bilimlerdeki araştırmalar, petrol, doğalgaz, maden rezervleri arama ve sondaj faaliyetleri, icat edilmiş ya da mevcut geliştirilmiş süreçlerin kullanımı, biçimsel değişiklikler, biçimsel ve teknolojik yenilik doğurmayan rutin faaliyetler, kuruluş ve örgütlenmeye ilişkin araştırma giderleri, proje sonunda ortaya çıkan fikri mülkiyet haklarının korunmasına yönelik çalışmalar, numune verilmek amacıyla prototiplerden kopyalar çıkarılıp dağıtılması ve reklam amaçlı tüketici testleri olarak sıralanmıştır.

Aşağıda sayılan faaliyetler Ar-Ge faaliyetleri kapsamında değerlendirilmez:

Pazar araştırması ya da satış promosyonu,

Kalite kontrol,

Sosyal bilimlerdeki araştırmalar,

Petrol, doğalgaz, maden rezervleri arama ve sondaj faaliyetleri,

İcat edilmiş ya da mevcut geliştirilmiş süreçlerin kullanımı,

Biçimsel değişiklikler

Bilimsel ve teknolojik yenilik doğurmayan rutin faaliyetler (rutin veri toplama, rutin analizler için kullanılan program, yazılım gibi üretilen prototiplerin rutin ayarlamaları),

*İlk kuruluş aşamasında kuruluş ve örgütlenmeyle ilgili araştırma giderleri,
Proje sonucunda geliştirilen ürüne ilişkin fikri mülkiyet haklarının
korunmasına yönelik çalışmalar,
Numune verilmek amacıyla prototiplerden kopyalar çıkarılıp dağıtılması ve
reklam amaçlı tüketici testleri.*

3- Ar-Ge Faaliyetinin Sınırı

Ar-Ge faaliyeti, esas itibarıyla denemelerin son bulduğu, ilk üretimin yapıldığı aşamada sona erer. Ar-Ge projesi neticesinde elde edilen ürünün pazarlanabilir aşamaya geldiği andan itibaren Ar-Ge projesi bitmiş sayılır. Bu tarihten sonra yapılan harcamalar Ar-Ge harcaması kapsamında değerlendirilmez. Ancak, tamamlanan bir proje sonucunda elde edilen ürünün geliştirilmesi amacıyla yapılacak çalışmalar, yeni Ar-Ge projesi olarak değerlendirilir.

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

4- Ar-Ge Harcamaları

İlk Madde ve Malzeme Giderleri: Her türlü direkt ilk madde, yardımcı madde, işletme malzemesi, ara mamul, yedek parça ve benzeri giderleri ile amortisman uygulamasına konu olmayan maddi ve gayri maddi kıymet iktisaplarına ilişkin giderleri kapsar. Hammadde ve diğer malzeme stoklarından Ar-Ge faaliyetlerinde fiilen kullanılan kısma ilişkin maliyetler Ar-Ge harcaması kapsamındadır. Bu nedenle, henüz Ar-Ge faaliyetlerinde kullanılmamış olan hammadde ve diğer malzemelere ilişkin maliyet tutarlarının stoklar hesabında; kullanılan, satılan ya da elden çıkarılanların da stoklar hesabından mahsup edilmek suretiyle izlenmesi gerekmektedir (21.06.2006 tarih ve 26205 sayılı Resmi Gazete).

Personel Giderleri: Ar-Ge faaliyetlerinin yürütülmesi amacıyla çalıştırılan ve faaliyetin gerektirdiği nitelikte personel ile ilgili olarak tahakkuk ettirilen ücretler ile bu mahiyetteki giderlerdir.

Genel Giderler: Ar-Ge faaliyetlerini yürütmek amacıyla elektrik, su, gaz, bakım-onarım, haberleşme, nakliye ile Ar-Ge faaliyetlerinde kullanılan makine ve teçhizata ilişkin bakım ve onarım giderleri gibi Ar-Ge faaliyetinin devamlılığını sağlamak için katlanılan diğer giderleri kapsar. Sigorta giderleri, Ar-Ge faaliyetlerinin bizzat yürütülmesi amacıyla kullanılan tesis için ödenen kira giderleri ile kitap, dergi ve benzeri bilimsel yayınlara ait giderler de bu kapsamdadır.

Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler: Normal bakım ve onarım giderleri dışında Ar-Ge faaliyetleriyle ilgili olarak işletme dışında yerli veya yabancı diğer kurum ve kuruluşlardan mesleki veya teknik destek alınması veya bunlara yaptırılan analizlerle ilgili olarak yapılan ödemelerle, bu mahiyetteki diğer ödemelerdir.

Vergi, Resim ve Harçlar: Doğrudan Ar-Ge faaliyetlerine ilişkin olan ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınan aynı vergi, resim ve harçları kapsar. Doğrudan Ar-Ge faaliyetlerinin yürütüldüğü taşınmazlar için ödenen vergiler, Ar-Ge projesinde kullanılmak üzere ithal edilen mallarla ilgili gümrük vergileri ile benzeri vergi, resim ve harçlar bu kapsamdadır.

Amortisman ve Tükenme Payları: Doğrudan Ar-Ge faaliyetlerinde kullanılan bina, makine-tesis ve cihazlar, taşıtlar, döşeme ve demirbaş gibi maddi ve maddi olmayan duran varlıklar için ayrılan amortisman ve tükenme paylarından oluşur. Diğer taraftan, iktisadi kıymetin münhasıran Ar-Ge faaliyetlerinde kullanılması ve bu kullanımın sürekli olması gerekmektedir. Ar-Ge departmanı dışında başka faaliyetlerde de kullanılan iktisadi kıymetlere ilişkin amortismanlar Ar-Ge harcaması kapsamında değildir.

Finansman Giderleri: Ar-Ge projesi bazında yerli, yabancı ve uluslararası kurumlardan temin edilen kredilere ilişkin finansman giderleridir .

C- 4691 SAYILI TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİ KANUNU VE DEĞERLENDİRMESİ

06/07/2001 tarihinde yürürlüğe giren 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu ile üniversiteler, araştırma kurum ve kuruluşları ile üretim sektörlerinin işbirliği sağlanarak, ülke sanayisinin uluslararası rekabet edebilir ve ihracata yönelik bir yapıya kavuşturulması maksadıyla şu hedefler amaçlanmıştır (06/07/2001 tarih ve 4691 sayılı Resmi Gazete):

Teknolojik bilgi üretmek,

Üründe ve üretim yöntemlerinde yenilik geliştirmek,

Ürün kalitesini veya standardını yükseltmek,

Verimliliği artırmak,

Üretim maliyetlerini düşürmek,

Teknolojik bilgiyi ticarileştirmek,

Teknoloji yoğun üretim ve girişimciliği desteklemek, Küçük ve orta ölçekli işletmelerin yeni ve ileri teknolojilere uyumunu sağlamak,

Bilim ve Teknoloji Yüksek Kurulunun kararları da dikkate alınarak teknoloji yoğun alanlarda yatırım olanakları yaratmak,

Araştırmacı ve vasıflı kişilere iş imkânı yaratmak,

Teknoloji transferine yardımcı olmak,

Yüksek/ileri teknoloji sağlayacak yabancı sermayenin ülkeye girişini hızlandıracak teknolojik alt yapıyı sağlamak.

Diğer yandan, 06.05.2010 tarihinde Türkiye Büyük Millet Meclisi Başkanlığı'na gönderilen 21.04.2010 tarihli "Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu'nda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun" tasarısında Kanun kapsamında sağlanan teşviklerin son uygulama tarihi 31.12.2023 olarak belirlenmiştir.

Tablo 9: 4691 Sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu

Kurumlar\Gelir Vergisi Teşvik Türü	Teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyet gösteren gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, teknoloji geliştirme bölgesindeki yazılım ve aynı zamanda Ar-Ge faaliyetlerinden elde edilen kazançların kurumlar vergisinden istisna tutulması kazanç istisnası olarak tanımlanır.
KV\GV Teşvikinden Yararlanabilir Kimler	Teknoloji geliştirme bölgesinde faaliyet gösteren firmalar, Yönetici şirketler ve Teknoloji geliştirme bölgelerinde çalışanlar KV\GV Teşvikinden yararlanabilirler.
Gelir Vergisi Stopaj Teşviki	Teknoloji geliştirme bölgelerinde çalışan araştırmacı, yazılımcı ve Ar-Ge personeli ile destek personelinin söz konusu bu görevleri ile ilgili ücretlerinin tamamı gelir vergisinden istisna edilmiştir. Destek personel sayısı Ar-Ge personel sayısının %10'unu aşamaz ve hesaplarda çıkan kesirler tama tamamlanır.
Sigorta Pirimi Desteği	Gelir vergisinden istisna tutulan personelin beş yıl süreyle Maliye Bakanlığı bütçesinden elde edilecek ödenekten karşılanır.

Damga Vergisi İstisnası	Sadece yönetici şirket 4691 sayılı Kanun'un uygulanmasına yönelik olarak düzenlenen kâğıtlardan ve yapılan işlemlerden dolayı damga vergisi ve harçtan muaf tutulur
KDV İstisnası	Münhasıran bu bölgelerde ürettikleri sistem yönetimi, vergi yönetimi, iş uygulamaları, sektörel, internet, mobil askeri komuta kontrol uygulama yazılımı şeklinde teslim ve hizmetler KDV'den istisna tutulmuştur.
Süre Sınırı	31.12.2023 tarihine kadar geçerlidir.

Kaynak: Göçer,İ. vd. 2014: 171.

1- Gelir ve Kurumlar Vergisi Teşviki

Mükelleflerin münhasıran, teknoloji geliştirme bölgelerinde gerçekleştirdikleri yazılım ve Ar-Ge'ye dayalı üretim faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlar gelir ve kurumlar vergisinden istisna edilmiştir. Bölgede faaliyette bulunan mükelleflerin, bölge dışında gerçekleştirdikleri faaliyetlerinden elde ettiği kazançlar, yazılım ve Ar-Ge faaliyetlerinden elde edilmiş olsa dahi, istisnadan yararlanamaz.

Bir faaliyetin istisna kapsamında değerlendirilip değerlendirilmeyeceği konusunda Kanun'da yer alan "Ar-Ge" ve "Yazılım" ifadelerine ilişkin tanımlar esas alınacaktır.

Bölgede faaliyet gösteren mükelleflerin esas faaliyetleri dışında ancak, normal ticari işlemleri kapsamında elde edecekleri gelirleri ile olağandışı gelirlerinin istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir. Bu kapsamda nakitlerin değerlendirilmesi sonucu oluşan faiz gelirleri, yabancı para cinsinden aktifler dolayısıyla oluşan kur farkları, iktisadi kıymetlerin elden çıkarılmasından doğan

gelirler istisna kapsamında değerlendirilmez. Bununla birlikte, Ar-Ge ve yazılım faaliyetlerine bağlı olarak bölge dışında gerçekleştirilen kurulum, test çalışmaları, onarım, eğitim, teknik hizmet ve danışmanlık gibi hizmetlerden sağlanan kazançların istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Diğer yandan mükelleflerin bölgede faaliyete geçtikleri tarih itibarıyla tamamlanmış oldukları yazılım ve Ar-Ge'ye dayalı projelerden elde edebilecekleri kazançların istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir. Bununla birlikte, mükelleflerin bölgede faaliyete geçmeden önce başlayıp, bölgede faaliyete geçtikten sonrada devam ettirdikleri yazılım ve Ar-Ge'ye dayalı projelerden sağladıkları kazancın ancak, projenin bölgede gerçekleştirilen kısmına ilişkin kazanç kısmı istisnadan yararlanabilecektir.

1a- Müşterek Genel Giderler İle Amortismanların Dağıtımı

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 gerekir.

Mükelleflerin istisna kapsamına giren ve girmeyen faaliyetlerinde müştereken kullandığı tesisat, makine ve ulaştırma vasıtalarının amortismanlarının ise bunların her bir işte kullandıkları gün sayısına göre dağıtımının yapılması gerekmektedir.

1b- Kurumlar Vergisi İstisnasından Yararlandırılacak Kazanç Tutarının Tespiti ve İstisna Uygulaması

Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu ile sağlanan istisna bir kazanç istisnasıdır. Dolayısıyla, istisna tutar, istisna kapsamında olan projeler ile ilgili olarak elde edilen hasılatın proje maliyetinin düşülmesi suretiyle hesaplanacaktır.

Teknoloji geliştirme bölgelerinde Ar-Ge ve yazılım faaliyetinde bulunan şirketlerin bu faaliyetler sonucu buldukları ürünleri kendilerinin seri üretime tabi tutarak pazarlamaları halinde elde edilen kazancın yalnızca lisans, patent gibi gayri maddi haklara isabet eden kısmı istisnadan yararlandırılabilir. Dolayısıyla, ürünlerin/hizmetlerin satış fiyatı ve maliyetleri içerisinde yer alan tüm unsurların transfer fiyatlandırması esaslarına göre ayrıştırılması ve istisna kazancın bu şekilde

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

İstisnadan yararlanacak kazancın tespiti açısından, mükelleflerin istisna kapsamına giren üretim faaliyetlerine ilişkin kazançlar ile istisna kapsamında değerlendirilmeyecek faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarının ayrımını yapabilecek şekilde muhasebe kayıtlarını tutmaları gerekmektedir. İstisna kazancın tutarı ile gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespiti açısından, istisna kapsamında olan faaliyetler ile diğer faaliyetlere ilişkin hasılat, maliyet ve gider unsurlarının ayrı ayrı izlenmesi gerekmektedir.

Merkezi bölge dışında olan şubeler için ayrı defter tutulması ve ayrı belge bastırılması mecburi değildir. Diğer taraftan, istisnanın uygulanabilmesi için kayıt sisteminin merkez ve şube faaliyetlerinin ayrı ayrı izlenmesini, merkez ve şubeye atfedilecek gelir ve giderlerin birbiri ile karıştırılmamasını temin edecek şekilde oluşturulması gerekmektedir. Bu amaçla, ayrı defter tutulması ve belge bastırılması da mümkün bulunmaktadır.

İstisna kapsamındaki kazançlar kurumlar vergisi beyannamesinin "Zarar Olsa Dahi İndirilecek İstisnalar" bölümünde yer alan "Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Elde Edilen Kazançlar" satırında gösterilir.

Kazancı istisna kapsamında olan projelerin zararlı sonuçlanması halinde bu zararların diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlardan indirilmesi mümkün değildir. Söz konusu zarar tutarı kurum kazancının tespitinde matraha ilave kalem olarak dikkate alınmalıdır.

İstisna uygulamasına ilişkin olarak yıllık vergilendirme dönemi esas alınarak yapılan açıklamalar, mükelleflerin geçici vergi dönemleri itibarıyla hesaplayacakları kazancın tespiti açısından da geçerlidir.

Bölgede faaliyet gösteren mükelleflere geri ödeme koşuluyla sermaye desteği olarak sağlanan yardımlar borç mahiyetinde olduğundan ticari kazancın tespitinde dikkate alınmamaktadır. Diğer taraftan, bölgede faaliyet gösteren mükelleflere istisnadan yararlanan Ar-Ge projelerine ilişkin olarak TÜBİTAK vb. kurumlar tarafından hibe şeklinde sağlanan destek tutarları ile diğer kurumların bu mahiyetteki

bağış ve yardımları kurum kazancına dahil edilecek ve istisnadan yararlandırılacaktır.

1c- İstisna Kapsamında Değerlendirilebilecek Diğer Faaliyetler

Lisans, patent gibi gayri maddi haklara bağlanmamış olmakla birlikte uyarlama, yerleştirme, geliştirme, revizyon, ek yazılım gibi faaliyetlerden elde edilen kazançlar istisna kapsamında değerlendirilebilecektir.

1d- Yönetici Şirketler İstisnadan Yararlanma Durumu

Yönetici şirketlerin 4691 Sayılı Kanun uygulaması kapsamında elde ettikleri kazançları kurumlar vergisinden istisnadır. Yönetici şirketlerin istisna edilen kazançları, 4691 Sayılı Kanun kapsamında bölgenin kurulmasına, yönetilmesine ve işletilmesine ilişkin faaliyetlerden kaynaklanan kazançlardır.

2- Ücretlere İlişkin Gelir Vergisi Teşviki

Bölgede çalıştırılan araştırmacı, yazılımcı ve Ar-Ge personelinin bu görevleri ile ilgili ücretleri gelir vergisinden istisnadır.

Bu nitelikleri haiz olsalar dahi, bir personelin araştırma, yazılım ve Ar-Ge çalışmaları dışında kalan görevleri dolayısıyla ödenen ücretlerin istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir.

Bölgedeki araştırmacı, yazılımcı ve Ar-Ge personeli dışında kalan diğer personele yapılan ücret ödemeleri de istisnaya konu edilmez. Diğer taraftan, 21.04.2010 tarihli Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu'nda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Tasarısı'nda Ar-Ge faaliyetlerine katılan veya bu faaliyetlerle doğrudan ilişkili yönetici, teknik eleman, laborant, sekreter, işçi vb. personelden oluşan destek personelinin de istisnadan yararlandırılabilmesine yönelik düzenlemelere yer verilmiştir.

Personelin hem bölge içinde hem de bölge dışındaki projelerde çalışıyor olması halinde sadece bölge içerisinde çalışılan süreye tekabül eden ücret kısmı gelir vergisinden istisna edilecektir. Bölge dışında çalışılan süreye ait hak kazanılan ücret ise gelir vergisine tabidir. Diğer taraftan, 21.04.2010 tarihli Teknoloji Geliştirme

Bölgeleri Kanunu'nda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Tasarısı'nda proje kapsamında çalışan Ar-Ge personelinin bölgede yürüttükleri görevleri ile ilgili olarak yönetici şirketin onayı ile bölge dışında geçirmesi gereken süreye ait ücretlerinin bir kısmının gelir vergisi kapsamı dışında tutulacağı yönünde belirlemelerde bulunulmuştur.

Bölgede geliştirilen projelerin pazarlanması amaçlı olarak bölge dışında çalışılan sürelerin istisna kapsamına dahil edilmesi mümkün değildir.

Bölgede çalıştırılan araştırmacı, yazılımcı ve Ar-Ge personelinin kanuni izin süreleri içerisinde hak kazandıkları ücretlerin de istisnaya konu edilmesi mümkündür.

Mükelleflerce, anılan personele çeşitli adlarla yapılan ve ücret olarak değerlendirilecek ödemeler de (prim, ikramiye vb.) istisna kapsamında olacaktır.

3- Damga Vergisi Teşviki

Bölgede çalışan araştırmacı, yazılımcı ve Ar-Ge personelinin bu görevleri ile ilgili ücretleri damga vergisinden istisna olup, damga vergisine tabi diğer kağıtlar için istisna uygulaması öngörülmemiştir.

Öte yandan, Yönetici Şirketin Kanun'un uygulanması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harç muafiyeti bulunmaktadır.

4- Sigorta Primi Desteği

“4691 Sayılı Kanun kapsamında ücreti gelir vergisinden istisna tutulmuş fiilen çalışan personelin gelir vergisi istisnasının uygulandığı sürece, gelir vergisinden istisna tutulan ücretleri üzerinden hesaplanan sigorta primi işveren hissesinin yarısı, her bir çalışan için beş yıl süreyle Maliye Bakanlığı bütçesine konulacak ödenekten karşılanır.”

5- Katma Değer Vergisi İstisnası

KDV Kanunu'nun geçici 20. maddesi uyarınca, 4691 Sayılı Kanun'a göre teknoloji geliştirme bölgesinde faaliyette bulunan girişimcilerin kazançlarının gelir veya kurumlar vergisinden istisna bulunduğu süre içinde münhasıran bu bölgelerde

ürettikleri ve sistem yönetimi, veri yönetimi, iş uygulamaları, sektörel, internet, mobil ve askeri komuta kontrol uygulama yazılımı şeklindeki teslim ve hizmetleri katma değer vergisinden müstesnadır.

İstisna KDV Kanunu açısından kısmi istisna kapsamında olduğundan istisnaya konu işlemlerle ilgili yüklenilen katma değer vergilerinin mükelleflerin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesapladıkları katma değer vergisinden indirmeleri KDV Kanunu'nun 30/a maddesi uyarınca söz konusu değildir. Ancak, indirilemeyen katma değer vergisi işin mahiyetine göre gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınabilecektir.

D- 6676 SAYILI ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME FAALİYETLERİNİN DESTEKLENMESİ HAKKINDA KANUN İLE BAZI KANUN VE KANUN HÜKMÜNDE KARARNAMELERDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR KANUN VE DEĞERLENDİRMESİ

1 Mart 2016 tarihinden itibaren geçerlilik kazanan “6676 Sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun” ile Ar-Ge faaliyetlerine tasarım faaliyetleri de eklenmiş ve gelir vergisi stopaj oranları da (doktoralı personel ile yükseköğretim kurumlarının temel bilim alanlarından yüksek lisans mezunu olanlar için %95, yüksek lisans eğitimine devam edenler ile yükseköğretim kurumlarının temel bilimler lisans programlarından lisans mezunu olanlar için %90, lisans öğrencisi ve altında eğitim derecelerine sahip diğer personeller için %80 verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden indirilmek üzere terkin edilecektir) artırılmıştır.

Ar-Ge veya tasarım merkezi kurabilecek potansiyeli olmayan işletmelere sağlanan teşvik yanında Ar-Ge merkezinin kurulabilmesi için de teşvik sağlanmış olup 6676 sayılı Kanun'un 29 uncu maddesi ile 5746 sayılı Kanun'un 4 üncü maddesine eklenen altıncı fıkrayla Bakanlar Kuruluna, Ar-Ge merkezi kurmak için gerekli en az Ar-Ge personeli sayısını sektörler itibarıyla farklılaştırmaya ve 30 olarak belirlenmiş olan (tasarım merkezi kurabilmek için de 10 tam zaman eşdeğer tasarım personeli istihdam edilmesi gerekmektedir) personel sayısını 15'e düşürmeye (tasarım merkezleri için ise yarısına düşürmeye) yetki verilmiştir. 14 Şubat 2017 tarihinde ise bazı giderler (kargo, kurye, vb.) Ar-Ge harcamasına dâhil edilmişken,

dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetlere de bilimsel danışmanlık hizmetleri dâhil edilmiştir. Böylece hem teşvik alanı genişletilmiş hem de Ar-Ge harcamalarının kapsamı genişletilmiştir (Mazars, 2016: 4-6).

E- 7033 SAYILI SANAYİNİN GELİŞTİRİLMESİ VE ÜRETİMİN DESTEKLENMESİ AMACIYLA BAZI KANUN VE KANUN HÜKMÜNDE KARARNAMELERDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR KANUN VE DEĞERLENDİRMESİ

Türkiye'nin yatırım ortamının iyileştirilmesi, teşvik ve desteklerin kritik, yenilikçi ve katma değeri yüksek teknolojilere yoğunlaştırılması, üretici üzerindeki mali yüklerin daha da azaltılması amacıyla Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerine yönelik "7033 sayılı Sanayinin Geliştirilmesi ve Üretim Desteklenmesi Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun" 1 Temmuz 2017 Yönetim ve Ekonomi 24/3 (2017) 783-802 787 tarihli Resmi Gazete'de yayınlanarak yürürlüğe girmiştir.

7033 sayılı kanun ile "Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu nezdinde değişiklikler gerçekleştirilmiş, öğrencilerin teknopark ve Ar-Ge merkezlerinde staj yapmasına yönelik uygulamalarla Yükseköğretim Kurulu yetkilendirilmiş ve teknoloji geliştirme bölgeleri nezdinde alan tahsisine yönelik damga vergisi yürürlükten kaldırılmış, teknoloji geliştirme bölgelerinde yer alan binalar emlak vergisinden müstesna tutulmuş, temel bilimler alanlarında en az lisans derecesine sahip Ar-Ge personeli istihdam eden Teknoloji Geliştirme Bölgeleri firmalarının, bu personelin her birine ödedikleri aylık ücretin o yıl için uygulanan asgari ücretin aylık brüt tutarı kadarlık kısmının iki yıl süreyle Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı bütçesine konulacak ödenekten karşılanacağı belirtilmiş ve devlet yükseköğretim kurumlarının öğretim üyesi kadrosunda fiilen altı yıl çalışan öğretim üyelerine, yurt içinde ve yurt dışında alanıyla ilgili Ar-Ge niteliğinde çalışmak üzere, fakülte yönetim kurulunun görüşü ve hizmetin aksamaması için gerekli tedbirlerin alınmış olması kaydıyla ilgili üniversite yönetim kurulu kararı ile öğretim üyesinin hazırladığı çalışma programı değerlendirilerek bir yıl süreyle ücretli izin verilebileceği kararlaştırılmıştır" (01.07.2017 tarih ve 30111 sayılı Resmi Gazete).

V- MALİ TEŞVİKLERİN AR-GE VE YENİLİKLER ÜZERİNDEKİ ETKİSİ

Küreselleşme sürecinin yarattığı hızlı değişim ve dönüşüm hemen her alanda etkili olduğu gibi, dinamik bir çevre içerisinde faaliyet gösteren işletmelerin etkin faaliyet yürütebilmeleri ve hedeflerini gerçekleştirebilmeleri, kendilerinin de sürekli olarak bir değişim içerisinde bulunmalarını gerektirir. Bu çerçevede işletmeler, planlı ve sistematik bir araştırma-geliştirme faaliyetlerinde bulunmak kaydıyla bu süreçte varlıklarını sürdürebilirler. İşletmelerin mevcut sorunları ortadan kaldıracak adımları atmalarının yanı sıra, yeni üretim yöntemleri geliştirmek, mevcut şartları iyileştirmek ve büyümek ihtiyacı içinde oldukları dikkate alınır, sektörler açısından araştırma geliştirme politikalarının önemi daha da iyi anlaşılabilir (Zerenler vd., 2007).

Mali teşvikler, Ar-Ge ve inovasyon konularında devletin kullanmış olduğu önemli maliye politikası araçlarından biridir. Mali teşvikler, Ar-Ge ve inovasyon konusunda yetkinleşmeyi amaçlayan ülkelerin neredeyse tamamında kullanılan bir teşvik aracı olmayı başarmıştır. OECD'nin tanımına göre “inovasyon, yeni veya önemli ölçüde değiştirilmiş ürün (mal ya da hizmet), veya sürecin; yeni bir pazarlama yönteminin; ya da iş uygulamalarında, işyeri organizasyonunda veya dış ilişkilerde yeni bir örgütsel yöntemin uygulanmasıdır”. Tanımdan da anlaşılacağı üzere inovasyonun temel şartı belirgin bir yenilik veya değişikliktir. Buna ek olarak, inovasyon yeni fikirler üretmenin yanı sıra bunları hayata geçirmek veya ticari hale getirmek demektir. İnovasyonu oluşturacak temel araç ise Ar-Ge'dir. Ar-Ge ile ortaya çıkan yenilikçi yaklaşımlar, girişimcilik ekseninde ele alındığında, bu yenilikler ticarileştirilmekte ve bunun sonucunda da inovasyon ortaya çıkmaktadır. Aksi durumlarda ise, Ar-Ge çıktısı olan uygulanmamış veya ticarileştirilememiş yeni fikirler sektörler için ve ülkeler için kaynak israfı olarak ortaya çıkmaktadır (MUSİAD, 2012: 56).

Bu çerçevede değerlendirildiğinde günümüzde işletmelerin başarılarını ve rekabet düzeylerini belirleyen en önemli hususlardan birisi inovasyon, yani ürün farklılaştırılmasına gidilmesidir. İşletmeler inovasyon aracılığıyla faaliyette buldukları pazarda önceden belirlenemeyen bir ürün talebinin tespit edilmesi ve üretilen yeni ürünlerde bu yenilikçi üretime uygun hareket etmeyi

hedeflemektedirler. Bu bilinçle hareket eden yenilikçi firma, piyasada tek olma veya pazar payını arttırma yoluyla elde edebileceği getiriyi maksimum düzeye çıkarmayı amaçlamaktadır. Nitekim diğer yandan düşük performans veya yetersiz yenilik işletmelerin rekabet gücünün düşmesine ve pazar payını kaybedilmesine neden olmaktadır. Makro düzeyde ele alındığında ise, ürün farklılaştırması yoluyla inovasyon kapasitesinin geliştirilmesi, ülkenin sürdürülebilir kalkınmasına ve küresel rekabet gücünü arttırmasına katkı sağlamaktadır (İncekara vd. 2014: 12).

Ar-Ge “faaliyetlerinde seçilen hedefler arasında, yeni ürün veya özgün ürünün gerçekleştirilmesi, rekabet gücü ve pazarda süreklilik için zorunludur. Özgün ürün, rekabet edebilmek, uluslararası pazara çıkabilmek ve pazarda kalıcı olabilmek için sanayinin vazgeçilemez bir talebidir. Dolayısıyla özellikle yatırım malı üreten sektörlerde, kullanıcıdan (müşteri) gelen talebe, pazarın gereksinimlerine ve rakip ürünlere göre, üstünlük sağlayıp öne geçebilmek için Ar-Ge faaliyetlerini belirli bir düzeye getirmek önemlidir. Bunun için, maddi kaynakların bu yöne akıtılması ne kadar zorunlu ise nitelikli insan gücünü (mühendis, teknisyen, bilim adamı) seferber etmek de o kadar gereklidir. Yeni ürünü oluştururken, maliyet faktörü her zaman birinci planda tutulmalıdır. Bunun için de tasarım, malzeme maliyetlerini düşürecek bir biçimde yapılmalı ve uygulamada kalite ile bütünleştirilmelidir. Yeni ürün, maliyet-kalite optimizasyonunu pazarla bütünleştiren bir yapıda” olmalıdır (MMO Makina İmalat Sanayi Sektör Araştırması, 2017).

Teşviklerin içerikleri incelendiğinde vergi sistemi içerisinde girişimcileri cesaretlendirecek desteklerin/teşviklerin olduğunu ifade etmek yanlış olmayacaktır. Teşviklerle özellikle bazı sektörlerin daha cazibeli hale getirilmesi, müteşebbislerin motivasyonlarını artırabilir. Ayrıca belirli alanlarda ihtisaslaşarak katma değeri yüksek mal ve hizmetlerin üretilmesi sağlanabilir. Ancak; teşvik sisteminin etkin kullanıl(a)maması sorununu göz önünde bulundurmak gerekmektedir. Çünkü birçok müteşebbis vergi teşviklerini yalnızca “vergisel avantajlardan” faydalanmak için kullanmaktadırlar, ülke ekonomisine sağlayacakları katkıyı ya da iktisadi teşebbüslerinde yaratacağı uzun vadeli faydaları göz ardı edebilmektedirler. Başlıca bu nedenlerden dolayı; yapay zeka ve 4. Sanayi devrimi gibi konuların sıkça konuşulduğu bu dönemde; teşvik sistemimizin bu konuları merkeze alacak şekilde dizayn edilmesi verilen teşviklerin etkin kullanılmaması sorununu ortadan

kaldırarak vergi teşvik sisteminin amacına hizmet edecek bir şekilde işlemlerini sağlayabilir (Geyik, 2017).



SONUÇ VE ÖNERİLER

Genel olarak baktığımızda, bölgelerarası ekonomik gelişmişlik düzeyleri arasındaki farkların fazla olduğu ülkemizde, planlı dönemden bu yana, ekonomik gelişme ve büyümenin hızlandırılması ve söz konusu bölgelerarası farklılıkların en aza indirilmesi için mali teşviklerden yararlanılmaktadır. Nitekim mevcut teşvik sistemi incelendiğinde, temelde bölgesel önceliklere dayandırıldığı görülmektedir. Bunun dışında, eğitim, sağlık ve alt yapı gibi sosyal amaçlı yatırımları da destekleyebilecek şekilde çeşitli sektörel alanlara da önem verildiği görülmektedir.

Elde edilen bulgular teşvik politikalarının ulusal kalkınma programları ile koordineli bir şekilde uygulandığında, uzun dönemde başarılı sonuçlar alındığını göstermektedir. Bu kapsamda, teşvik uygulamalarının KOSGEB, Kalkınma Ajansları ve il ticaret odalarının uyguladığı hibe ve teşvik programları ile bütünlük içinde hayata geçirilmesi, belirlenen hedeflere ulaşmada önemli bir husus olarak karşımıza çıkmaktadır.

Diğer yandan Ar-Ge hizmetlerinin birinci elden sunulması ve Ar-Ge'den yararlanacak kesimler için uzman danışmanlığın sunulması çok büyük önem teşkil etmektedir. Yatırım alanında bürokratik işlemlerin asgari düzeye çekilmesi ise önemli bir sorunu ortadan kaldıracaktır. Nitekim devletin Ar-Ge faaliyetlerini teşvik ederken mevcut kaynakları objektif olarak tahsis etme yükümlülüğü vardır. Kaynakların objektif tahsis edilmesine imkân veren mekanizmaların başında ise vergi teşvikleri gelmektedir. Teşvikler piyasa ekonomisinin geliştirilmesi, güçlendirilmesi ve ona işlerlik kazandırılması amaçları doğrultusunda kullanılmalıdır (Evcı, 2004: 152).

Türkiye'de "Ar-Ge ile ilgili en önemli sorunların başında Ar-Ge faaliyetlerine ayrılan kaynakların yetersiz olması gelmektedir. Nitekim Türkiye'nin GSYİH içindeki Ar-Ge'ye yönelik yatırımların payı OECD ve AB ortalamalarının gerisindedir. Ar-Ge harcamaları ile ekonomik gelişme arasındaki pozitif ilişki, Türkiye'nin Ar-Ge'ye daha fazla pay ayırması gerektiğini göstermektedir.

Diğer yandan Türkiye'deki Ar-Ge harcamaları konusunda özel sektörün payı oldukça düşük düzeydedir ve Türkiye bu anlamda gelişmiş ülkelere göre çok gerilerdedir. Bu bağlamda ise alt yapı yetersizlikleri ve Ar-Ge sürecinin

karmaşıklığının beraberinde getirdiği risk faktörü, özel sektör girişimlerini önemli ölçüde”engellemektedir.

Ülke ekonomileri için hayati öneme sahip yenilik sürecinin en önemli parçası olan Ar-Ge faaliyetlerinin arttırılmasında beşeri sermayenin niteliği de önemlidir. Ar-Ge faaliyetlerinin karmaşıklığı ve uzmanlık gerektiren bir süreci kapsaması Ar-Ge personelinin tamamının nitelikli iş gücünden oluşmasını gerektirmektedir. Yetişmiş nitelikli eleman eksikliği bugün gelişme çabasında olan ülkelerin önünde duran önemli engellerden bir tanesidir. Gelişmiş ülkelerde nitelikli eleman sayısının fazlalığı Ar-Ge yaratma potansiyelini büyük ölçüde etkilemektedir.

Ülkemizde Ar-Ge harcamalarında iki temel sorunun varlığından bahsedilebilir. Birincisi; toplam Ar-Ge harcamalarının GSYİH içindeki payı oldukça düşüktür. İkinci sorun; ülkemizde toplam Ar-Ge harcamaları içinde özel sektör Ar-Ge harcaması payının oldukça düşük olmasıdır. Özel sektörün Ar-Ge alanına yatırım yapmasını belirleyen başka faktörler olmakla birlikte, vergi teşviklerinin önemli bir unsur olduğu, diğer ülke uygulamalarına dayanılarak söylenebilir.

Alınacak tedbirler ile Ar-Ge faaliyetlerinin arttırılabilmesi mümkündür. Ar-Ge faaliyetlerinin arttırılabilmesi için, eğitim alanında yapılacak istikrarlı yatırımlar ile nitelikli ve kaliteli araştırmacılar yetiştirilmesini sağlamak gerekmektedir. Ayrıca girişimciliğin teşvik edilmesi, bilginin sektörler arasında yayılmasının sağlanması ve özümsemesi, insan kaynakları alt yapısının geliştirilmesi finansal kaynakların geliştirilmesi, devlet yardımlarının uygulanmasını sağlayan kurumlar arasında koordinasyonun sağlanması Ar-Ge faaliyetlerini olumlu etkileyecektir.

Teşvik sistemlerinin etkinliğini arttırmak için neticelerin somut yönlerinin ölçülebilir ve analize tabi tutulabilir olması gerekmektedir. Bunun için etkin bir denetim mekanizması şarttır. Bu manada verilen teşviklerin takibi ve etkinliğinin değerlendirilebilmesi için devlet yardımlarını takip ve denetleme kurumu niteliğinde olabilecek bir yapı kurulmalı ve örgütlenmelidir. Ülkelerin kalkınmasında artık hammadde ve sermaye tek başına yeterli olmamaktadır. Kaynakların işlenme biçimi artan rekabet ortamında ülkelerin kazanma ya da kaybetme biçimini belirlemektedir. Keşifler az kaynak ile daha çok çıktı alınmasına imkan sağlamakta, sermayenin marjinal verimliliğini arttırmaktadır. Teşviklerin kendinden beklenen faydayı

sağlaması ülkenin sahip olduğu beşeri sermaye stokuna ve teknoloji stokuna katkısı ile doğru orantılıdır (Tüleykan, 2010: 251).

Ar-Ge faaliyetlerinin yeterince gelişememe nedenleri Türkiye'deki firmaların ve kurumların Ar-Ge bilincine halen ulaşamamaları, üretim yerine distribütörlük zihniyetinin yaygın olması ve Ar-Ge yönetimi yanlışlıklarıdır. “Ar-Ge faaliyetlerinin ulusal anlamda pozitif dışsallık sağlaması için, firmalarda öncelikle bu konudaki eksikliklerin giderilmesi gerekmektedir. Bunun yanında öz kaynakları dışında farklı fon kaynaklarından destek alan firmaların bu destekleri etkin Ar-Ge faaliyetlerinde kullanmaları gerekmektedir. Halihazırdaki üretim ve mühendislik faaliyetlerini Ar-Ge faaliyeti yapıyormuş gibi göstererek giderlerini karşılama yoluna gitmek ya da yüksek getirisi olmayan projeler için destek sağlamaya çalışmak ülke ekonomisinin büyümesine, üretkenliğinin artmasına ya da rekabet gücünün artmasına bir fayda sağlamadığı gibi, kaynakların etkin olmayan alanlarda kullanılmış olmasına yol açmaktadır” (Ünal ve Seçilmiş, 2013: 24).

Sonuç olarak, Ar-Ge olgusunun Türkiye'de gelişmesi için bir sistematüğün oluşturulması ve bu sistematüğün de Ar-Ge'den yararlanacak kesimlere aşılması gerekmektedir. Çünkü genel olarak değerlendirildiğinde Türkiye'de Ar-Ge kültürünün hala oluşturulamamış olduğu ortadadır. Nitekim büyük ve dış dünya ile rekabete açık şirketler Ar-Ge'nin yerini ve önemini bilirken, küçük ve orta ölçekli şirketler de bu bilince sahip olarak hareket etmeli ve böylece ülkenin gelişmesine ve büyümesine katkı sağlamalıdır.

KAYNAKÇA

Acinöroğlu, S. (2009). “Genel Olarak Vergi Teşviklerinin Ekonomi Üzerine Etkinliği”, *Uluslararası İktisadi ve İdari İncelemeler Dergisi*, 1(1): 147-169.

Akdeve, E., Karagöl Tanas, E. (2013). “Geçmişten Günümüze Türkiye’de Teşvikler ve Ülke Uygulamaları”, *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 37: 329-350.

Altay, A , Karabulut, Ş . (2017). Türkiye’de Mali Teşvik Sistemi ve Yatırımlara Sağlanan Mali Teşviklerin Değerlendirilmesi. Adnan Menderes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 4 (4), 189-202.

Ardınc, Oğuzhan ve Yılmaz, Pınar (2002). Para Banka Uluslar arası İktisat ve Türkiye Ekonomisi (1.Baskı). Ankara: Seçkin yayıncılık

Arslan, Mehmet (2005). Cumhuriyet Dönemi Üniversite Reformları Bağlamında Üniversitelerimizde Demokratiklik Tartışmaları. Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 1(18), 23-49.

Aykın, H. (2006). “Uluslararası Ampirik Çalışmalar Işığında Vergi Teşviklerinin Etkinliği”, *Yaklaşım Dergisi*, Sayı: 160, Nisan, 1-5.
<http://www.yaklasim.com/mevzuat/dergi/makaleler/2006047950.htm>

Aytemiz, Levent ve Helhel, Yeşim (2007). Kobilerin Teşvik Tedbirlerinden Yararlanma Eğilimi. Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 12(1), 163-179

Bali, O. (1979). Yatırım ve Teşvik Rehberi, Doruk Matbaacılık, Ekim, Ankara.

Baştürk, K. (2012). *Vergi Teşvik Politikası ve Türkiye’de Ar-Ge Faaliyetlerine Yönelik Vergi Teşvikleri*, (Basılmamış Yüksek Lisans Tezi), Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Konya.

Benk, S. (2005)., “Vergisel Teşvikler Ve Doğrudan Yabancı Sermaye Yatırımları”, *Vergi Sorunları Dergisi*, Kasım, Sayı:206, 137-141.

Bulut, M. (2009). Yatırım İkliminin Geliştirilmesinde Vergi Politikalarının Rolü: Türkiye Örneği, Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı, Yayın No: 2009/388, Ankara.

Candan, G. T., ve Yurdadoğ, V. (2017), Türkiye’de Maliye Politikası Aracı Olarak Teşvik Politikaları, Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Sayı: 27, 154-177. https://www.journalagent.com/pausbed/pdfs/PAUSBED-82084-RESEARCH_ARTICLE-TATAR_CANDAN.pdf

Cohen, Wesley M. and Daniel A. Levinthal (1989), “Innovation and Learning: The Two Faces of R&D”, The Economic Journal, 569-596.

Çelebi, A.Kemal ve Kahrıman, Hamza (2010). Avrupa Birliği Ülkeleri Ve Türkiye’de Ar-Ge Faaliyetlerine Yönelik Vergi Teşvikleri ve Bunların Karşılaştırmalı Analizi. Vergi Dünyası , (344).

Çetin, M., Işık, M. (2014). “Türkiye ve Avrupa Birliği Ekonomilerinde Yenilikler ve ArGe’nin Teşviki: Karşılaştırmalı Bir Değerlendirme”, Maliye Dergisi, Sayı 166, ss.75-94.

DPT (2001). Kamu Yatırımlarının Planlanması ve Uygulanmasında Etkinlik Özel İhtisas Komisyonu Raporu, Yayın No: DPT: 2557 – ÖİK: 573, Ankara. http://www.sbb.gov.tr/wp-content/uploads/2018/11/08_KamuYatirimlarininPlanlanmasiveUygulanmasindaEtkinlik.pdf

Duman, K. ve Aydın, K. (2018). Türkiye’de Ar-Ge Harcamaları ile Gsyih İlişkisi, Gazi İktisat ve İşletme Dergisi, 4(1): 49-66.

Duran, M. (1998). Türkiye’de Uygulanan Yatırım Teşvik Politikaları (1968-1998), Başbakanlık Hazine Müsteşarlığı Ekonomik Araştırmalar Genel Müdürlüğü, Araştırma İnceleme Dizisi (19), Aralık, Ankara.

Duran, M. (2002). Türkiye’de Yatırımlara Sağlanan Teşvikler ve Etkinliği, Başbakanlık Hazine Müsteşarlığı Ekonomik Araştırmalar Genel Müdürlüğü, Araştırma İnceleme Dizisi, Kasım, Ankara.

Duran, M. (2003). Teşvik politikaları ve doğrudan sermaye yatırımları. *Araştırma İnceleme Dizisi*. Ankara: Başbakanlık Hazine Müsteşarlığı Ekonomik Araştırmalar Genel Müdürlüğü.

Elschner Christina and Christof Ernst (2008), The Impact of R&D Tax Incentives on R & D Costs and Income Tax Burden, Centre for European Economic Research, Discussion Paper No. 08-124.

Erdoğan, E. ve Ataklı, R. (2012). Investment Incentives and FDI in Turkey: The Incentives Package After the 2008 Global Crisis. (8th International Strategic Management Conference, 2012), *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 58, 1183 – 1192.

Eren, Yelda (2009). Kamu Ar-Ge Destekleri Ve Yenilik Modelleri: Kamu Ar-Ge Politikalarının Meşrulaştırılması İçin Hangi Yenilik Modeli Seçilmeli?, *Ekonomi Bilimleri Dergisi*, 1(2), 25-39.

Ersan, A. (2012), İstanbul Ticaret Odası, İhracatta Devlet Yardımları, Yayın No:2011-20.

Ertürk, Mümin. (2000), *İşletme Biliminin Temel İlkeleri*. İstanbul: Beta Yayınları.

Eser, E. (2011). *Türkiye’de Uygulanan Yatırım Teşvik Sistemleri ve Mevcut Sistemin Yapısına Yönelik Öneriler*, Devlet Planlama Teşkilatı İktisadi Sektörler ve Koordinasyon Genel Müdürlüğü.

Evcı, Cemal (2004). Ar-Ge Vergi Teşvikleri. Yüksek Lisans Tezi, Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara

Geyik, O. (2017). Vergi Teşviklerinin Ar-Ge ve İnovasyon Faaliyetleri Üzerindeki (Olası) Etkisi, <http://www.muhasabetr.com/yazarlarimiz/osmangeyik/002/>

Giray, F. (2012). *Vergi Teşvik Sistemi ve Uygulamaları*, Ekin Yayınevi, Bursa.

Griffith, R., S.Redding, and J. Van Reenen, (2000), Mapping the two faces of R&D: productivity growth in a panel of OECD industries, Centre for Economic Policy Research, Discussion Paper no. 2457.

Göçer, İ. vd., (2014). “Vergi Teşviklerinin AR-GE ve İnovasyona Etkisi: Panel Eşbütünlük ve Nedensellik Analizi”, Maliye Dergisi, Sayı:167, ss.171-172.

Gündüz, A. Y. (2006), Bölgesel Kalkınma Politikası, Ankara: Ekin Yayınevi.

Güven, A. (2007). “Türkiye’de İller Arası Gelir Eşitsizliğinde Teşvik Politikasının Rolü: Bir Ayrıştırma Analizi”, Akdeniz İ.İ.B.F Dergisi, Kasım, Sayı:14, 20-38.

Güzel, S. (2009). Ar-Ge Harcamaları Ve Vergi Teşvikleri: Belirli Ülkeler Karşısında Türkiye’nin Durumu. Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İİBF Dergisi, 4(2), 29-48.

Ildırar, M. (2004), Bölgesel Kalkınma ve Gelişme Stratejileri, Ankara: Nobel Yayınları.

Işık N., Kılınç E. (2012), “İnovasyon Sistemi Yaklaşımı ve İnovasyonun Coğrafyası: Türkiye Örneği” Bilgi Ekonomisi ve Yönetimi Dergisi,Cilt:7,Sayı:1 s:169-198.

İncekara, A., Demez, S. ve Akyol, M. (2014). Ar-Ge Harcamalarına Yapılan Teşviklerin Etkinliği: Türkiye Brics Ülkeleri Karşılaştırmalı Analizi, İktisat Politikası Araştırmaları Dergisi, Cilt:1, Sayı:2, 1-30.

İstanbul Kalkınma Ajansı (2012). *Türkiye ve İstanbul Bölgesinde Ar-Ge ve Yenilik*, İstanbul, <http://www.istka.org.tr/content/pdf/AA-turkiye-ve-istanbul-bolgesinde-arge-ve-yenilik.pdf>

Kalafat, Ahmet (2003), “*Türkiye’de Ekonomik Kalkınma ve Yatırım Teşvikleri*”, (Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi), İstanbul.

Karaca, Bahar (2004), “*Türkiye’deki Bölgelerarası Gelişme Farklarının Azaltılmasında Teşvik Uygulamalarının Etkinliği*”, (Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi), İstanbul.

Kavak, Ç. (2009), “Bilim Ekonomisinde İnovasyon ve Temel Göstergeleri” Akademik Bilişim Konferansı Bildirileri, 11-13 Şubat, Ş Urfa, 617-628.

Korkmaz S., (2010), “Türkiye’de Ar-Ge Yatırımları ve Ekonomik Büyüme Arasındaki İlişkinin Var Modeli İle Analizi” Journal of Yaşar University 2010 20(5) s:3320-3330.

Kozanoğlu, H. ve Tekçe, M.. (2003). Türkiye’de İhracata Yönelik Devlet Destekleri. Turkishtime Dergisi. No: 13: 1-4.

Köksal, M. (2009). “Genel Teşvik Sisteminin Değerlendirilmesi ve Bazı Öneriler”, Amme İdaresi Dergisi, 2, 105-147. <http://www.todaie.gov.tr>

Kutbay ve Öz, (2017). Türkiye ve Seçilmiş Ülkelerde Ar-Ge Faaliyetlerine Yönelik Uygulanan Vergi Teşviklerinin Karşılaştırılması, Manisa Celal Bayar Üniversitesi Dergisi, Yönetim ve Ekonomi, Cilt:24 Sayı:3.

Küçüköğlü, M. (2005). “Vergisel Teşviklerin Bölgesel Kalkınmadaki Rolü: Güneydoğu Anadolu Bölgesi Üzerine Uygulama”, Yayınlanmamış Doktora Tezi, Uludağ Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı, Bursa.

Küçüktürkman, Ulaş (2007). Teşvik Politikaları Ve Doğrudan Sermaye Yatırımları, Sektörlere Etkileri Ve Etkilerinin Kıyaslanması Üzerine Bir Araştırma Teşvik Politikaları Ve Doğrudan Sermaye Yatırımları, Sektörlere Etkileri Ve Etkilerinin Kıyaslanması Üzerine Bir Araştırma. Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 9(1), 61-79

Leblebici, F. (2002). Devlet Yardımları Uygulamasının Maliyeti Ve Ekonomik Göstergelerle Mukayesesi, Yayın No: DPT: 2663, Aralık, Ankara. <http://ekutup.dpt.gov.tr/ekonomi/politika/leblebif/devletya.pdf>.

Makina İmalat Sanayi Sektör Araştırması (2017). Makina Mühendisleri Odası Oda Yayınları.

Mazars (2016). 5746 Sayılı Ar-Ge Faaliyetlerinin Destelenmesi Hakkında Kanun, 4691 Sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu ve Bazı Vergi Kanunlarında Ar-Ge Faaliyetlerinin Desteklenmesine Yönelik Düzenlemeler İçeren 6676 Sayılı Kanun Yayınlanmıştır”, Sirküler Sayı: 2016/052.

Mohnen, Pierre and Boris Lokshin, (2009), What Does It Take For an R&D Tax Incentive Policy to be Effective, United Nations University, Working Paper Series, 1-32.

Muter, N.B. , Kovancılar, B. (2004). “Doğrudan Yabancı Yatırımlara Yönelik Teşvik Rekabetinin Türk Kamu Mali Yapısı Üzerine Olası Etkileri: Türk Vergi ve Teşvik Sistemine Yönelik Öneriler”, 19. *Maliye Sempozyumu*, Antalya, s. 330-350.

Müsiad, (2012). Küresel Rekabet İçin Ar-Ge ve İnavasyon, Araştırma Raporları, 76, İstanbul.

http://www.musiad.org.tr/F/Root/Pdf/Ara%C5%9Ft%C4%B1rma%20Raporlar%C4%B1/Ara%C5%9Ft%C4%B1rma%20Raporlar%C4%B1/Kuresel_Rekabet_icin_Ar-Ge_ve_inovasyon.pdf

OECD (2002), Tax Incentives For Reserach and Development: Trends and Issues, [http://www.metutech.metu.edu.tr/download/tax%20incentives%20for%20R&D.p df](http://www.metutech.metu.edu.tr/download/tax%20incentives%20for%20R&D.pdf). erişim tar: 12.03.2009.

OECD, (2008), Bilim, Teknoloji ve Sanayi Görünüm Raporu, <http://www.oecd.org/dataoecd/19/58/41553445.pdf>.

OECD, (2017). OECD Review of National R&D Tax Incentives and Estimates of R&D Tax Subsidy Rates, TAX4INNO Project 674888.

Oktayer, N. (2003). “ Dünden Bugüne Teşvik Sistemimiz”, *Yaklaşım Dergisi*, Sayı: 129 Eylül, 187-190.

Onay, A. (2016). Muhasebe Standartları Kapsamında Devlet Teşviklerinin Muhasebeleştirilmesi, *Aksaray Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 8 (3), 31-45.

Ökçün, A.Gündüz, “Teşvik-i Sanayi Kanun-ı Muvakkatı, 1913”, A.Ü. SBF Dergisi, C. 30, Ankara 1975.

Özeroğlu, Ali İhsan, (2011), “Türkiye’de Ar-Ge Düzenlemeleri ve Uygulamaları’ Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi,

Cilt:9,Sayı:36,ss:105 Haziran 2011 PWC, (2012), “Research and Decelopment in BRICS”, Global R&D Tax News www.pwc.com et:01.12.2013.

Saygılı, Şeref (2003), Bilgi Ekonomisine Geçiş Sürecinde Türkiye Ekonomisinin Dün- yadaki Konumu, Uzmanlık Tezi, Yayın no. DPT 2675.

Seyidoğlu H. (1992). Ekonomik Terimleri Ansiklopedik Sözlük. Ankara: Güzem Yayınları.

Sönmez, F. (2005). “Devlet Teşvik ve Yardımlarının Muhasebeleştirilmesi” *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 28: 125-140.

Sylwester, Kevin (2001), R&D and Economic Growth, Vol.13, No.4, pp. 71-84. <http://www.springerlink.com/content/06mnyapnkjf4xjxk/fulltext.pdf>.

Takım, A. ve Ersungur Ş. M. (2018), Türkiye’de Teşvik Sisteminin Yapısı, Sorunları ve Etkinliği Üzerine Bir Politika Önerisi: Tek Bir Uygulamacı Kuruluş Sorunları Çözer mi?, Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, Cilt: 32 2018 Sayı: 3.

TATAR, G. (2011). Türkiye’de Maliye Politikası Aracı Olarak Teşvik Politikaları ve Çukurova Örneği (Yüksek Lisans Tezi), Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Adana.

Resmi Gazete. (2006), 9. Kalkınma Planı (2007-2013), TBMM Kararı, Sayı: 26215, Ankara. <http://www3.kalkinma.gov.tr/DocObjects/View/13744/plan9.pdf>

Tekin, A. (2006). “Vergi Teşvikleri Ve Ekonomik Etkileri”, Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, Sayı 16 Aralık, 301-316 <http://sbe.dpu.edu.tr/16/301-316.pdf>

Tunalı Ahmet (2008). Ar-Ge Faaliyetleri Kapsamında Aktifleştirilen Bazı Harcamalarda Kapsam, Vergi Dünyası, Mayıs 2008, Sayı: 321

Tuncer, Selahattin (2008). Türkiye’de Vergi Teşvikleri Ve Uygulaması (Genel değerlendirme). Yaklaşım, (191).

Tüleykan, H. (2015), Mali Teşvik Uygulamalarında Ar-Ge ve Önemi, Cankırı Karatekin Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi . 6 (1), 231-254.

Ulusan H. (2008). Türk Muhasebe Hukuku Çerçevesinde Devlet Teşviklerinin Raporlanması ve Muhasebeleştirilmesi. Atatürk Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Dergisi, Cilt:22, Sayı:2, 415-433.

Ünal, T. ve Seçilmiş, N. (2013). Ar-Ge Göstergeleri Açısından Türkiye ve Gelişmiş Ülkelerle Kıyaslaması, İşletme ve İktisat Çalışmaları Dergisi Cilt 1, Sayı 1, ss.12-25.

Ünsaldı Mehmet, (2006). Devlet Teşvikleri Ve Bölgesel Gelişmişlik Farklılıkları Üzerine Etkileri, Doğu Anadolu Araştırmaları, 4 (2), 122-125.

Yakal, A.. (2002). İhracata Yönelik Devlet Yardımları. Dış Ticaret Dergisi. 24-29

Yavan, N. (2011). Teşviklerin Sektörel ve Bölgesel Analizi, Türkiye Örneği. Maliye Hesap Uzmanları Vakfı Yayınları, No: 27, Ankara.

Yavuz, A. (2010). “ Bir Maliye Politikası Aracı Olarak Yatırım Teşviklerinin Rekabet Koşulları Altında Özel Kesim Yatırımları Ve İstihdam Üzerine Etkisi : Ekonometrik Bir Analiz”, Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt 15, Sayı 1, 83-101
http://iibf.sdu.edu.tr/dergi/files/2010_1_06.pdf

Yerebakan, M. (2007). Türkiye İçin Model Olabilecek Ülkelerde Uygulanan Teşvik Uygulamaları Ve Ülkemize Uygulanabilirliği, İstanbul Ticaret Odası Yayınları, Yayın No:2007-51, İstanbul.<http://www.yoikk.gov.tr/detay.cfm?MID=1>

YILMAZ, E. (2016). “Türkiye’de Son Dönemde Uygulamaya Konan Teşvik Sistemlerinin Temel Özellikleri”, Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası Merkezin Güncesi, 1 Aralık 2016, <https://tcmbblog.org/tr/turkiyede-son-donemde-uygulamaya-konan-tesvik-sistemlerinin-temel-ozellikleri/>.

Zerenler, M., Türker, N. ve Şahin, E. (2007), “Küresel Teknoloji, Araştırma Geliştirme ve Yenilik İlişkisi”, Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, 17, 653-668.

30111 sayılı Resmi Gazete (2017). “Sanayinin Geliştirilmesi ve Üretimin Desteklenmesi Amacıyla Bazı Kanun Ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun”
<http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2017/07/20170701-21.htm>.

6676 Sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun, 12/3/2008 Tarih, 26814 Sayılı T.C. Resmi Gazete,
<http://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.5746.pdf>.

5746 Sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun; 28/2/2008 Tarih, 26814 Sayılı T.C. Resmi Gazete
<http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2008/03/20080312-2.htm>

<https://agtm.sanayi.gov.tr>

www.gib.gov.tr

www.hazine.gov.tr

www.kosgeb.gov.tr

www.sbb.gov.tr