Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununda 7033 Sayılı Kanunla Yapılan Değişiklik Ve 2017/10821 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararı Sonrası Vergi Uygulamaları

4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununda yer alan kurumlar vergisi ve gelir vergisi istisnalarının uygulamasında öncelikle 7033 sayılı kanunla bazı değişikliklere gidilmiştir. Buna göre teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyet gösteren firmaların kazançlarının gayri maddi hakların satılması, kiralanması veya devredilmesinden oluşan kısımlarının istisnadan yararlanma şartlarını belirleme yetkisi Bakanlar Kuruluna verilmiştir. Dolayısıyla yapılan değişikliğin yalnızca kurumlar vergisi ve gelir vergisi istisnası ile ilgili olduğunu, yani başta personellerle ilgili olan teşviklerle ilgili herhangi bir değişikliğe gidilmediğini belirtmiş olalım.

Yapılan bu değişikliğe istinaden Bakanlar Kurulu ise bu yetkisini 11.09.2017 tarihinde almış olduğu 2017/10821 sayılı kararı ile kullanmış, söz konusu karar 19.10.2017 tarihinde resmi gazetede yayınlanarak geçerlik kazanmıştır.

Bu karar ile, gayri maddi haklardan kazanç sağlayan kişi ve kurumlara, bu haklarını patent ve benzeri belgelere bağlama zorunluluğu getirmesidir. Dolayısıyla bu belgelere bağlanmadan yapılacak olan satışlardan elde edilen karların istisnaya tabi tutulması mümkün olmayacaktır.

Bu patent ve fonksiyonel olarak patente eş değer belgeler aşağıdaki gibidir;

1. Faydalı Model Belgesi
2. Tasarım Tescil Belgesi
3. Telif Hakkı Tescil Belgesi
4. Entegre Devre Topoğrafyası Tescil Belgesi
5. Yeni bitki çeşitlerine ait ıslahçı hakkı tescil belgesi
6. Ve benzeri belgeler.

Kanuni düzenlemelerde en sevdiğimiz düzenlemeler, “ve benzeri” ifadelerinin geçtiği düzenlemeler hiç şüphesiz.

Bu sert girişten sonra şunu hemen söylemeliyiz ki; bahsedilen patent vb. belgeler yükümlülüğü, geriye dönük 5 yılda, ortalama, gayri maddi hakların devir, kira veya satışından hasılatı 30 Milyon TL ve üzerinde olanları ve kendisinin veya grup şirketlerinin net satış hasılatı 200 Milyon TL üzerinde olan mükellefleri kapsıyor. Bunlar ciddi rakamlar olduğundan birçok mükellefi bu yükümlülük dışına iteceğini düşünüyorum. Tabi bu gruba dâhil olmayan mükellefler patent ve benzeri belgeleri temin etme zorunluluğunda olmasa da onların da Bilim Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı’ndan, temini patent ve eşdeğerlerine oranla daha zahmetsiz olan, Teknokent Yönetimlerinden temin edilebilen, proje bitirme belgelerini almaları gerekiyor.

Diğer taraftan, bittiğinde kendi uhdelerinde herhangi bir fikri vb. hak bırakmayan, oluşan gayri maddi vb. hakların tamamına siparişi verenlerin sahip olduğu, sipariş üzerine yapılan ar-ge projeleri ise söz konusu düzenlemelerin kapsamına girmemektedir. Yani sipariş ar-ge projelerinin istisna hesaplamaları eski sistemde yapılmaya devam edecektir. Belki de firmaların ticaret yapılanmasını bunun üzerine kurması da düşünülmesi gereken seçenekler arasındadır.

Sanırım bir nebze de olsa yüreklere su serpilmiş oldu.

Aslında söz konusu düzenleme ile devlet, gayri maddi hak satış ve devirlerinden, ciddi edinimler edinen ve bölgede uygulanan istisna ile hiçbir şekilde vergi vermeyen mükellefleri, patent, faydalı model vb. gibi dünyada yerleşik bir denetim ve kontrol sistemine tabi olan uygulama ile ispata zorlamış olmaktadır.

Yazımızın önceki kısımlarında belirttiğim üzere bir diğer önemli düzenleme de “nitelikli harcama” düzenlemesidir. Şöyle ki, yukarıda belirtilen türden gayri maddi hak bedellerine ilişkin karların istisna oranı, nitelikli harcamaların toplam harcamalara oranı olacaktır. Örneğin bir ar-ge projesinde, nitelikli harcamaların toplam harcamalara oranı %50 ise, bu projeden elde edilen bu kapsamdaki karın %50 si vergiden istisna olacaktır.

Bu kavram ilgili Bakanlar Kurulu Kararında “Gayri maddi hakkın elde edilebilmesi için mükellefin kendisi tarafından yapılan ve gayri maddi hak ile doğrudan bağlantılı harcamalar ile ilişkisiz kişilerden (Örtülü Sermaye ve Transferi Fiyatlandırması düzenlemelerinde tanımlı) temin edilen aynı mahiyeti taşıyan fayda ve hizmetlerin toplamı” olarak ifade edilmiştir. Bu tutarın hesaplamasında ar-ge faaliyetinde kullanılan makine, teçhizat gibi amortismana tabi iktisadi kıymetler iktisap değeriyle dikkate alınacaktır.

İlişkili taraflardan temin edilen fayda ve hizmetler Türkiye’nin Avrupa Birliği’ne tam üye olana kadar (!) nitelikli harcama olarak sayılmaya devam edecektir. Diğer taraftan faiz harcamaları, bina maliyetleri gibi ar-ge ile hiç ilgisi olmayan giderler hem toplam maliyete hem de nitelikli gider toplamı dışında tutulur. Söz konusu şirketlerin, gene Teknokent bölgeleri içinde faaliyette bulunan kurumlarla birleşmesi, devri ve bölünmesi durumunda da daha önce belirlenen nitelikli harcama tutarı benzer şekilde işlem görecektir. Burada da AB’ye tam üyelik anına kadar bir süre sınırı belirlenmiştir.

Bu konu ile ilgili olarak söz konusu kararda tüm mükelleflere söz konusu nitelikli harcama tutarlarını tespit ederken %30 yüksek hesaplama imkânı getirilmiştir. Tabi ki bu şekilde artırılacak nitelikli harcama tutarı toplam giderleri aşamayacaktır.

Düzenlemelerle ilgili olarak, her kanuni düzenlemede olduğu gibi, yürürlük tarihi de önem taşımaktadır. Söz konusu Bakanlar Kurulu Kararı, yayımı tarihi olan 19.10.2017’den sonra başlayan projelerin kazançlarına uygulanacaktır. Bu tarihten önce başlamış projelerde ise 30.06.2021 tarihinden sonraki kazançlarda uygulanacak daha öncesinde eskiden olduğu gibi yukarıdaki düzenlemelere uyulmaksızın gelirin tamamı istisnaya tabi tutulacaktır.

Son ve önemli bir konu, yukarıda da görüleceği üzere, Teknokent vergi istisnaları zaten bir çok soru işaretine hali hazırda barındırırken, söz konusu karar son derece muğlak başka alanlar da doğurmuştur. Konu ile ilgili olarak kararda Maliye Bakanlığı ve Bilim Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı’nın ikincil mevzuatı önem taşımaktadır. Bir an önce açıklanarak mükelleflerin (özellikle yeni başlayan proje sahipleri) soru işaretleri giderilmelidir.

İkincil düzenleme ile, sayısı çok daha fazla artırılabilse de aşağıdaki soru işaretlerinin kalktığını görmek mutluluk verici olacaktır.

1. Patent başvuruları, projenin bitimini takiben, bazen 2 yılı bulabilmekte iken, bu zaman zarfında satışı yapan firmaların istisnadan yararlanmaması ciddi hak kayıplarına yol açacaktır.
2. Bazı projeler ise bitmemiş haldeyken satılabilmektedir. Bu projeler istisnadan yararlanamayacak mıdır?
3. “…ve benzeri belgeler” nelerdir?
4. Teknokentlerde bazı projelerin başvuruları projeler faaliyete geçtikten daha sonra da yapılmaktadır. Yürürlük tarihi olan 19/10/2017’den önce başlamış ancak başvurusu yapılmamış projelerin durumu ne olacaktır?
5. Projelerle doğrudan ilgili olan ancak toplu alınıp projelere dağıtımı yapılan giderler nitelikli harcama olarak değerlendirilebilecek midir?

Özetleyecek olursak; Söz konusu Bakanlar Kurulu Kararında iki temel düzenleme getirilmiştir. Bunlardan birincisi, belirli bir büyüklüğün üzerinde gayri maddi haklardan kazanç sağlayan kişi ve kurumlara, bu haklarını yazımızın önceki kısımlarında detayları verilen patent ve benzeri belgelere bağlama zorunluluğu getirmesidir. Dolayısıyla bu belgelere bağlanmadan yapılacak olan satışlardan elde edilen karların istisnaya tabi tutulması mümkün olmayacaktır.

Diğer bir düzenleme ise projeler için gerçekleştirilen harcamalarda nitelikli ve niteliksiz olarak bir ayrıma gidilmiş olmasıdır. Nitelikli harcamalar yukarıda tanımı yapılan cinsten, gayri maddi haklardan elde edilen gelirlerin istisna oranını (istisnadan faydalanılacak tutarı) belirleyeceğinden önümüzdeki günlerde üzerinde değerlendirmeler yapılması gereken önemli bir kavram haline gelmiştir.

ÖZGÜR İLKAY KARATEKE

ASİL MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.