

SİRKÜLER: 2017/53: 4691 sayılı Kanuna tabi Teknokentlerde faaliyette bulunan mükelleflerin gayri maddi hakların satışı, devri veya kiralanmasından elde ettikleri kazançların istisnadan yararlanmasına ilişkin şartları düzenleyen 2017/10821 sayılı Kararname yayımlandı

19 Ekim 2017 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 2017/10821 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyet gösteren gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin gayri maddi hakların satılması, devri veya kiralanmasından elde edecekleri kazançlarda istisna uygulamasına ilişkin belirlemeler yapılmıştır.

Buna göre;

- Söz konusu kazançların gelir ve kurumlar vergisinden istisna olabilmesi için bu hakların niteliğine göre ilgili mevzuat çerçevesinde tescile veya kayda yetkili kuruma başvurularak patent veya fonksiyonel olarak patente eşdeğer belgelere bağlanması gerekecektir.
- Söz konusu kazancın vergiden istisna tutulacak kısmı ise faaliyet kapsamında katlanılan “Nitelikli Harcamalar”ın toplam harcama içindeki oranı dikkate alınarak belirlenecektir.

1 Temmuz 2017 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan, 7033 sayılı “Sanayinin Geliştirilmesi ve Üretim Desteklenmesi Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun”un 64. maddesi ile 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanun’un geçici 2. Maddesinde değişiklik yapılarak Bakanlar Kurulu’na;

- Bölgede faaliyet gösteren gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin bu kazançlarının gayri maddi hakların satılması, devri veya kiralanmasından elde edilmesi halinde, istisnadan yararlanılmasını, bu hakların ilgili mevzuat çerçevesinde tescil, kayıt veya bildirim şartına bağlamaya,
- Mükellefin gayri maddi hak geliri ve varsa bağlı olduğu grubun satış hasılatına göre tescil şartına bağlı olmaksızın belgelendirme usulüne tabi tutmaya,
- İstisnadan yararlanacak kazancı; bu kazancın elde edilmesine yönelik faaliyetler kapsamında gerçekleştirilen nitelikli harcamaların toplam harcamalara oranına isabet eden kısmı ile sınırlandırmaya,
- Bu oranı toplam harcama tutarını aşmamak üzere yüzde 30’una kadar artırımlı uygulamaya,
- Nitelikli ve toplam harcamaları tanımlamaya

yetki verilmişti. Söz konusu yetkiye dayanılarak hazırlanan 2017/10821 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı 19.10.2017 tarihinde Resmi Gazetede yayımlanmıştır. Buna göre; teknoloji geliştirme bölgesinde faaliyet gösteren ve bu bölgedeki yazılım, tasarım ve AR-Ge faaliyetleri sonucunda edinilen gayri maddi hakların satışı, devri ve kiralanmasından doğan kazanç elde eden gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, bu kazançların kurumlar vergisinden istisna edilebilmesine ilişkin aşağıdaki düzenlemeler yapılmıştır

1- İstisnadan Faydalanmak İçin Gayri Maddi Hakkın Patent / Fonksiyonel Patente Eşdeğer Belgelere Bağlanma Şartı Getirilmiştir

Söz konusu istisnadan yararlanabilmek için, bu hakların niteliğine göre ilgili mevzuat çerçevesinde tescile veya kayda yetkili kuruma başvurularak patent veya fonksiyonel olarak patente eşdeğer belgelere bağlanması şart koşulmuştur. Karara göre, faydalı model belgesi, tasarım tescil belgesi, telif

hakkı tescil belgesi, entegre devre topografyası tescil belgesi, yeni bitki çeşitlerine ait ıslahçı hakkı tescil belgesi vb. belgeler fonksiyonel olarak **patente eşdeğer belge olarak kabul edilecektir.**

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

Sipariş üzerine yapılan ve doğabilecek tüm gayri maddi hakların sözleşme hükümleri çerçevesinde siparişi verene ait olacağı işlerde olduğu gibi **faaliyeti gerçekleştiren lehine gayri maddi hak doğmayan durumlarda**, mükelleflerin bölgedeki faaliyetleri dolayısıyla elde edeceği kazançları bu karar kapsamında görülmemiştir.

Son 5 hesap döneminin ortalaması dikkate alınmak suretiyle;

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

Aşmayan mükelleflerin Ar-Ge faaliyetlerine yönelik patentlenebilirlik kriterlerini (yenilik, buluş basamağı, sanayiye uygulanabilirlik gibi) taşıyan gayri maddi haklardan ve ilgili mevzuat kapsamında aranan şartları haiz tasarım faaliyetlerinden doğan gayri maddi haklardan elde ettikleri kazançları Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı'ndan alınan **proje bitirme belgesine dayanılarak istisnadan yararlanılması mümkün görülmüştür.** Bu durumda patent veya fonksiyonel olarak patente eşdeğer bir başka belge aranmayacaktır. Proje bitirme belgesinin düzenlenmesine ilişkin hususlar Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca belirlenecektir.

2. İstisnanın Tutarı Nitelikli Harcamanın Toplam Harcama İçindeki Oranına Göre Tespit Edilecektir.

Söz konusu BKK'da, teknoloji geliştirme bölgesinde gayri maddi hakların satışı, devri ve kiralanmasından kazanç elde eden gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin bu kazançlarının gelir ve kurumlar vergisinden istisna edilebilecek tutarı, kazancı doğuran gayri maddi hakka ilişkin nitelikli harcamaların toplam harcama içindeki payı ile sınırlandırılmıştır

- Bu hesaplamada dikkate alınacak nitelikli harcamalar gayri maddi hakkın elde edilebilmesi için, mükellefin kendisi tarafından yapılan ve gayri maddi hak ile doğrudan bağlantılı harcamalar ile ilişkisiz kişilerden sağlanan ve aynı mahiyeti taşıyan fayda ve hizmet bedellerinin toplamıdır.
- Bu harcamalardan aktifleştirilerek amortisman tabii tutulması gerekenler de gerçekleştirildikleri dönemde amortisman öncesi tutarlarıyla nitelikli harcama olarak dikkate alınabilecektir.
- Mükellef tarafından yapılsa dahi faiz giderleri ve bina maliyetleri gibi yürütülen yazılım, tasarım ve Ar-Ge faaliyetiyle doğrudan ilişkili olmayan her türlü maliyet unsuru hem toplam harcamalar hem de nitelikli harcamalar dışında tutulacaktır.
- İstisnanın uygulanacağı kazanç kısmının tespitinde, gayri maddi hak satın alma bedelleri (lisans ve benzeri bedeller dahil) ve ilişkili kişilerden sağlanan fayda ve hizmet bedelleri toplam harcama tutarına dahil edilecek, nitelikli harcamalar tutarına dahil edilmeyecektir. (Ancak; Avrupa Birliğine tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren vergilendirme döneminin sonuna kadar, yurt içinde yerleşik ilişkili kişilerden sağlanan fayda ve hizmet bedelleri nitelikli harcamalar tutarına dahil edilebilecektir.)
- Avrupa Birliğine tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren vergilendirme döneminin sonuna kadar, bu bölgelerde faaliyette bulunan bir başka kurumla devir, birleşme veya bölünme işlemine girişilmesi haline, devralınan, birleşilen veya bölünen kurum tarafından daha önce bu bölgelerde yapılmış olan nitelikli harcamalar da nitelikli harcamalar tutarına dahil edilebilecektir.

- Mükellefler, istisna kazancın hesabında nitelikli harcama tutarını % 30'una kadar arttıracak, ancak, bu şekilde arttırılan nitelikli harcama tutarı toplam harcama tutarını aşamayacaktır.

3- Yürürlük

Bakanlar Kurulu Kararı'yla yapılan bu değişiklikler yayımı tarihinden (19.10.2017) sonra bölgede başlatılacak projelerden elde edilen kazançlar ile bu tarihten önce başlatılmış projelerden **30.06.2021** tarihinden sonra elde edilen kazançlara uygulanmak üzere yayımı tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir.

Buna göre 19.10.2017 tarihinden önce başlamış projelerden 30.06.2021 tarihine kadar elde edilen söz konusu gayrimaddi hak satış, devir veya kiralama kazançlarının istisnadan faydalanmasında bu Kararda yapılan düzenlemeler dikkate alınmayacak olup, halen Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde yapılmış olan açıklamalara göre uygulama yürütülecektir.

Öte yandan, karar hükümlerinin yürütülmesi konusunda Maliye Bakanı ile Bilim Sanayi ve Teknoloji Bakanı müştereken yetkilendirilmiş olup, uygulama konusunda ilgili bakanlıkların müşterek tebliğ ile açıklama yapması beklenmektedir