

TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİNE SAĞLANAN MALİ TEŞVİK ve DESTEKLER ile 7263 SAYILI KANUNLA YAPILAN DÜZENLEMELERİN DEĞERLENDİRİLMESİ

Merve BEYDEMİR¹
Zübeyir BAKMAZ²
Müge Seda ATEŞ³

ÖZET

Teknoloji geliştirme bölgeleri, yenilikçi teknolojik ürün üretimlerinin artmasına olanak sağlamakta ve yüksek katma değer yaratarak ülkelerin ekonomik kalkınmasında öncü bir rol oynamaktadır. Dolayısıyla bölgede yürütülecek faaliyetlerin desteklenmesi ve uluslararası arenada gelişmiş ülkelerle rekabet edilebilirliğin artırılması açısından mali teşvik ve destek politikaları da ciddi bir misyonu yüklenmektedir. Bu nedenle Türk vergi sistemi içerisinde teknoloji geliştirme bölgelerine yönelik olarak birtakım düzenlemeler yapılmıştır. Özellikle Ar-Ge faaliyetlerinin desteklenmesi için 4691 sayılı Kanunda ve 5746 sayılı Kanunda özel olarak düzenlemeler yapılmıştır. Bunun yanı sıra Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı ve ilgili kurum ve kuruluşları tarafından teknoloji geliştirme bölgelerine yönelik olarak vergisel nitelikte olmayıp nakit hibe şeklinde sunulan birtakım mali teşvik ve destekler de bulunmaktadır. Çalışmanın amacı, teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyette bulunan yönetici şirketlere, girişimcilere ve personele sağlanan kamusal teşvik ve desteklerin 4691 sayılı Kanun ile vergisel boyutunun yanı sıra vergisel nitelikte olmayan boyutunu da açıklamaktır. Ayrıca 7263 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'da teknoloji geliştirme bölgeleri için tanınan yeni düzenlemeler de değerlendirilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Teknoloji geliştirme bölgeleri, Vergi, Mali Teşvik, 7263 sayılı Kanun, 5746 sayılı Kanun.

¹ Merve Beydemir, Araştırma Görevlisi, İnönü Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, merve.beydemir@inonu.edu.tr, ORCID ID: 0000-0002-0112-166X, (Sorumlu Yazar).

² Zübeyir Bakmaz, Dr. Öğretim Üyesi, İnönü Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, zubeyir.bakmaz@inonu.edu.tr, ORCID ID: 0000-0002-2159-4106.

³ Müge Seda Ateş, Araştırma Görevlisi, İnönü Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, seda.ates@inonu.edu.tr, ORCID ID: 0000-0001-7825-0796.

EVALUATION of the FINANCIAL INCENTIVES and SUPPORTS PROVIDED to TECHNOLOGY DEVELOPMENT ZONES and the REGULATIONS MADE by LAW NO 7263

ABSTRACT

Technology development zones enable increased production of innovative technological products and play a leading role in the economic development of countries by creating high added value. Therefore, financial incentive and support policies are also a serious mission in terms of supporting the activities to be carried out in the region and increasing competitiveness with developed countries in the international arena. For this reason, some arrangements have been made for technology development zones within the Turkish tax system. Special arrangements have been made in Law No. 4691 and Law No. 5746, especially to support R&D activities. In addition, there are a number of financial incentives and supports offered by the Ministry of Industry and Technology and related institutions and organizations in the form of cash grants that are not tax-free for technology development zones. The aim of the study is to explain the tax dimension of public incentives and support provided to executive companies, entrepreneurs and personnel operating in technology development zones by Law No. 4691, as well as the non-tax dimension. In addition, new regulations recognized for technology development zones were evaluated in the Law No. 7263 on Technology Development Zones and the law amending some laws.

Keywords: Technology development zones, Tax, Public incentive, Law No. 7263, Law No. 5746

1. GİRİŞ

Teknolojik gelişmeler, sanayi devriminden itibaren güçlü bir ivme kazanarak günümüzde endüstri 4.0 noktasına ulaşmıştır. Dijital dönüşüm sürecinin gündeme gelmesiyle birlikte teknoloji geliştirme bölgelerinin cazibesi de ileri bir seviyededir. Yarattığı yüksek katma değerli ürünler, ekonomik açıdan yarattığı çıktılar, uluslararası arenalarda sağladığı rekabet gücü, dijital dönüşüme sağladığı katkı ve ekonomik kalkınmanın aracı olarak görülmesinden dolayı gerek gelişmekte olan ülkeler gerekse gelişmiş ülkeler için bu bölgelerin yaygınlaşması tüm dünya ülkelerinin ilgisini çekmektedir. Ancak teknoloji alanında gelişmelerin sürdürülebilirliği ve teknoloji temelli büyümenin sağlanabilmesi için ülkelerin ulusal bazda inovasyon sistemlerini güçlendirmeleri ve kapasitelerini arttırmaları gerekmektedir (Kalkınma Bakanlığı, 2018: 6).

Çalışmada öncelikle teknoloji gelişme bölgeleri kavramına değinilmiş ve bu bölgelerin Türkiye ve Dünya'daki gelişimleri irdelenmiştir. Dünyadaki teknoloji geliştirme bölgeleri ile ilgili örneklere Türkiye'ye kıyasla daha erken tarihlerde rastlanılmaktadır. Türkiye'de teknoparkların ortaya çıkma süreci öncelikle 1990 yılında "Teknoloji Merkezi" nin kurulumu ile başlamıştır. 2001 yılında ise kendine özgü yasal düzenlemelere sahip olmuş ve "teknoloji geliştirme bölgeleri" kavramı kullanılmaya başlanmıştır. 2001 yılından itibaren teknoloji geliştirme bölgeleri; aktif firma, istihdam, proje, ihracat, patent tescil sayısı ve toplam satışlar açısından yıllar içerisinde gelişim gösterdiği incelenmektedir. Teknoloji geliştirme bölgeleri endüstri tabanlı teknoloji girişimleri olması nedeniyle buldukları bölgeye ve ülkeye çeşitli açılardan faydalar sağlamaktadır. Bu faydalar aslında teknoloji geliştirme bölgelerinin cazibesinin göstergesi olup bu bölgelerde faaliyette bulunmanın avantajlarını da açıklamaktadır. Bu nedenle çalışmada teknoloji geliştirme bölgelerinin özellikle üniversitelere, girişimcilere ve ekonomiye sağladığı katkılar temel başlıklar halinde açıklanmıştır.

Teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyette bulunan firmalar için yapılan mali teşvik ve destekler ile bu alanların cazibesi arttırılmaya çalışılmakta ve girişimcilik faaliyetleri desteklenmektedir. Özellikle teknolojik açıdan ilerleme kaydedememiş ülkelerde, özel sektörün Ar-Ge faaliyetleri konusunda geri planda kalması ve isteksizliği ile yeterince kaynak ayıramaması sorunsalı mali teşvik ve destek politikalarının önemini ortaya koymaktadır (Çelebi ve Kahrıman, 2011: 34). Türkiye'de teknoloji geliştirme bölgelerine sunulan mali teşvik ve destekler; Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı'na bağlı ilgili kurum ve kuruluşlar tarafından sağlanan finansal destekler ile 4691 sayılı Kanun ile özellikle vergisel açıdan sağlanan çeşitli avantajları kapsamaktadır. 4691 sayılı Kanun ile teknoloji geliştirme bölgeleri sınırlarında Ar-Ge faaliyetlerine teşvik sunulurken; 5476 sayılı Kanun ile hem teknoloji geliştirme bölgelerinde hem de bölge dışında Ar-Ge merkezlerinde, uluslararası ya da kamu kurum ve kuruluşları tarafından desteklenen Ar-Ge projeleri için Ar-Ge indirimi söz konusudur. Çalışmada öncelikle 4691 sayılı Kanun ile yönetici şirketlere, girişimcilere ve firmalara ve bölgede istihdam edilen Ar-Ge, destek ve tasarım personeline sağlanan çeşitli vergisel ve vergisel nitelikte olmayan destek ve teşvikler açıklanmıştır. Teknoloji geliştirme bölgelerine sağlanan avantajların yer aldığı yasal çerçeve yıllar itibariyle çeşitli değişikliklere uğramıştır. En son 7263 sayılı Kanun ile teknoloji geliştirme bölgelerine sağlanan değişikliklere de çalışma kapsamında yer verilerek değerlendirilmiştir. Bu bağlamda son olarak Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı'na ait ilgili kurum ve kuruluşlar tarafından sağlanan

doğrudan finansal destek niteliğine sahip mali teşvik ve destekler açıklanmıştır.

2. TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİ KAVRAMI ve TÜRKİYE ile DÜNYA'DA TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİNİN GELİŞİMİ

Bilim parkı, teknoloji parkı, teknopol, araştırma parkı ifadeleri geniş bir kapsama sahip olmakla birlikte birbirinin yerine kullanılabilen kavramlardır. Uluslararası Bilim Parkları Birliği (IASP) tarafından bilim parkları; üniversiteler, Ar-Ge kurumları, şirketler ve pazarlar arasındaki bilgi ve teknoloji akışını harekete geçiren ve yöneten; inovasyona dayalı şirketlerin kurulmasını ve büyümesini kolaylaştıran ve yüksek katma değere sahip hizmetleri yüksek kalitede imkanlar ile sunma kolaylıkları sağlayan organizasyonlar olarak tanımlanmaktadır (IASP, 2021). Bu organizasyonların kurulduğu ülkelerin coğrafi yapısı ve teknoloji gelişmişlik düzeyinin farklı olması nedeniyle teknoparklar farklı kavramlar ile adlandırılmakta ve farklı uygulama biçimlerine sahip olmaktadır (Tepe ve Zaim, 2016: 21). Teknoparklar ile ilgili Devlet Denetleme Kurulu tarafından hazırlanan raporda yapılan bir diğer tanıma göre; *“Bir üniversite veya araştırma kurumunda ve/veya öncülüğünde üretilen bilginin ticarileşmesine imkan sağlamak ve böylece katma değeri yüksek ürünler elde etmek suretiyle bölge ve ülkeye katkı sağlamayı amaç edinen; Ar-Ge ve inovasyon temelli firmaları bünyesinde barındıran, yönetici veya işletici bir şirket tarafından yönetilen ve mevzuatında öngörülen bir takım destek mekanizmalarına sahip ortamlar”* olarak tanımlanmaktadır (DDK, 2009:30).

Gelişmiş ve yeni sanayileşen ülkelerde isimleri farklılık arz eden ancak faaliyetleri esas olarak birbirine benzeyen bilim ve teknoloji parkları oluşturulmuştur. Dünya’da ilk teknopark örneği⁴ 1959 yılında ABD’de Silikon Vadisi adıyla kurulmuştur. İngiltere’de 1972 yılında Heriot-Watt Araştırma Parkı; Fransa’da 1969 yılında Sophia Antipolis Teknoloji Parkı ve Çin’de 1985 yılında Shengzhen Bilim ve Teknoloji Parkı kurularak bilim ve teknolojiye entegrasyona gidilmiştir (4691 Sayılı Yasa Genel Gerekçesi). 1980’li yıllardan itibaren teknopark ve benzeri oluşumlar daha yaygın hale gelmekle birlikte günümüzde mevcut olanların çoğunluğu 1990’lı yıllarda kurulmuştur (Basile, 2011:6). Günümüzde bilgi iletişim teknolojilerinin geldiği noktada Facebook,

⁴ İlk teknopark örneğinin ortaya çıkma gerekçesi; ABD’de üniversitede görev yapan öğretim üyelerinin akademik bilgi ve Ar-Ge faaliyetleri konusunda birikimlerini entegre ederek ekonomik bir değere çevirmek istemeleridir. Ayrıntılı bilgi için bkz. Alkibay vd., 2012: 67.

Google, Amazon vb. devasa şirketler Batı ülkelerinde zirvedeki konumlarını kanıtlamışlardır. Söz konusu şirketlerin oluşumunda kümelenme yaklaşımı, ulusal bazda inovasyon sistemlerinin yetkinliği vb. nedenlerin yanı sıra teknopark gibi oluşumların içerisinde faaliyetlerini yürütmeleri de teknolojik açıdan ciddi ilerlemeler kaydetmelerine olanak sağlamıştır (Kalkınma Bakanlığı, 2018:6). Teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyette bulunan firmalara devlet tarafından çeşitli destekler sağlanması da Ar-Ge ve inovasyon faaliyetlerini önemli bir konuma getirmiştir. Bu konudaki en göze çarpan örneklerden biri yüksek teknoloji ihracatına sahip olan Çin'dir. Düşük kira, altyapı indirimleri şeklinde sağlanan destekler ile firmaların maliyeti %50 gibi önemli bir oranda azalış göstermiştir. Devlet tarafından sağlanan destek ve teşvikler neticesinde de teknolojik girişimlerin oranı %30 seviyesinden %80'lere yükselerek ülkenin teknolojik açıdan ciddi bir ilerleme kaydetmesine olanak sağlamıştır (Tepe ve Zaim, 2016:24).

Türkiye'de teknoparkların kurulması ile ilgili çalışmaların başlangıcı ise 1980'li yıllara dayanmaktadır. Bu alanda yapılan çalışmalar neticesinde 1990 yılında KOSGEB ve üniversite iş birliği ile TEKMER (Teknoloji Merkezleri) kurularak ilk adım atılmıştır. Yedinci beş yıllık kalkınma planında teknoparkların kendine özgü yeni bir kanun ile yasal düzenlemeye tabi olacağı hususu yer almaktadır. Yapılacak hukuki düzenlemeler ile "Bilim ve Teknolojide Atılım Projesi" çerçevesinde üniversiteler ile yerli/yabancı sanayi kuruluşlarının ilişkilerinin geliştirilmesi, Ar-Ge ve üretim faaliyetlerinin desteklenmesi ve teknoparklarda araştırma yapacak araştırmacıların özlük haklarının korunması amaçlanmıştır (DPT, 1999:234). 2001 yılında Türkiye'de 4691 Sayılı Kanun ile kendine özgü yasal düzenlemeler içeren Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu (Resmi Gazete, 6 Temmuz 2001, sayı:24454) yürürlüğe girmiştir. Kanun'da teknopark kavramı kullanılmayıp "Teknoloji Geliştirme Bölgeleri" ifadesine yer verilmiştir (TGBD, 2021). Teknoloji geliştirme bölgeleri ile ilgili bir diğer yasal düzenleme ise 2002 yılında yürürlüğe giren Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği (Resmi Gazete, 19 Haziran 2002, sayı:24790)'dir. Ancak 2001 yılında yürürlüğe giren ve teknoloji geliştirme bölgelerinin kuruluşu, işleyişi ve yönetimi ile ilgili düzenlemeleri içeren yasal çerçeve günümüze kadar çeşitli Kanun'lar ile değişikliğe uğramıştır. 2016 yılından itibaren; 6676 sayılı Kanun (Resmi Gazete, 26 Şubat 2016, sayı:29636), 7033 sayılı Kanun (Resmi Gazete, 1 Temmuz 2017, sayı:30111), 7103 sayılı Kanun (Resmi Gazete, 27 Mart 2018, sayı:30373), 698 sayılı KHK (Resmi Gazete, 4 Temmuz 2018, sayı:30468) ve 7263 sayılı Kanun (Resmi gazete, 3 Şubat 2021,

sayı:31384) ile önemli değişiklikler yapılmıştır. Dünyadaki örnekleri ile kıyaslandığında Türkiye’de teknoloji geliştirme bölgelerinin gelişim ve kurulum süreci açısından geride kaldığı görülmektedir. Türkiye’nin teknoloji geliştirme bölgeleri konusunda geri kalmasının temel nedenleri; üniversite-sanayi iş birliği konusunda istenilen düzeye ulaşılamaması, Ar-Ge faaliyetlerinin ileri teknolojiye dayanmaması ve bilim ve teknoloji alanındaki faaliyetleri destekleyecek yeterli sermayenin olmamasıdır (Alkibay vd, 2012:68).

Sanayi, üniversite ve araştırmacıların ortak bir sahada buluşmasını sağlayan ve teknolojiye dayalı yeni üretimler yapılmasına hizmet etme temelli amaçlarla kurulan teknoloji geliştirme bölgelerinin sayıları Türkiye’de Haziran 2021 yılı itibarıyla 88’e ulaşmıştır. Söz konusu teknoloji geliştirme bölgelerinin 73’ünün faaliyeti devam etmekte olup 15 tanesinin altyapı çalışmaları devam etmektedir. Türkiye’de bölgesel olarak teknoloji geliştirme bölgelerinin mevcudiyeti incelendiğinde; Marmara Bölgesi’nde 20, Akdeniz Bölgesi’nde 6, İç Anadolu Bölgesi’nde 18, Karadeniz Bölgesi’nde 8, Ege Bölgesi’nde 10, Doğu Anadolu Bölgesi’nde 4 ve Güneydoğu Anadolu Bölgesi’nde 4 tane teknoparkın faaliyetini sürdürdüğü görülmektedir (Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı, 2021). Türkiye’de bölgesel bazda değerlendirme yapıldığında; yoğun olarak Marmara Bölgesi ve İç Anadolu Bölgesi’nde teknoparklar daha aktif iken; Doğu ve Güneydoğu Anadolu Bölgesi’nde teknoparkların kuruluşu ve geliştirilmesi konusunda yeterli adımlar atılamamıştır. Bu açıdan sanayisi gelişmiş bölge ve şehirler ile akademik açıdan yüksek kapasiteye sahip olan şehirlerde teknoparkların daha aktif bir şekilde faaliyette bulunduğu görülmektedir.

Tablo 1: Türkiye’de Teknoloji Geliştirme Bölgelerinin Gelişimi

Yıl	Aktif TGB Sayısı	Firma Sayısı	Toplam Personel Sayısı	Tamamlanan Proje Sayısı	Devam Eden Proje Sayısı	İhracat (Milyon Dolar)	Toplam Satışlar (Milyon TL)	Patent Tescil Sayısı	Patent Başvuru Sayısı
2001	2	60	240	10	90	3	50	3	4
2002	2	80	300	25	140	5	200	9	7
2003	3	135	463	78	400	10	300	15	10
2004	6	324	3.795	187	48	35	450	30	18
2005	11	468	6.489	398	1.300	80	960	55	29
2006	14	546	9.081	600	1.939	171	2.000	97	60
2007	18	802	9.770	2.156	1.504	340	4.000	149	20

2008	18	1.154	11.093	4.211	3.069	406	6.000	293	230
2009	23	1.254	11.021	5.874	3.403	501	7.400	297	244
2010	28	1.515	13.397	7.179	4.102	520	9.200	275	239
2011	32	1.800	15.822	8.052	4.979	543	10.100	282	265
2012	34	2.174	19.498	10.661	5.703	890	11.590	329	393
2013	39	2.569	27.224	11.247	6.997	1.511	13.832	268	432
2014	42	3.016	30.729	14.859	7.139	1.789	23.056	410	687
2015	49	3.744	38.239	18.318	8.525	2.333	32.068	591	1.022
2016	51	4.217	40.172	20.734	8.593	2.335	35.511	649	1.125

Kaynak: Cansız, 2017:41

Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı'ndan elde edilen verilere göre, Türkiye'de Haziran 2021 itibariyle faaliyette bulunan teknoloji geliştirme bölgelerinde (Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı, Temmuz 2021);

- 333'ü yabancı/yabancı ortaklı ve 1.405'i akademisyen ortaklı firma olmak üzere toplamda 6.680 firma faaliyetlerine devam etmektedir.
- 57.540'ı Ar-Ge, 999'u tasarım, 4.715'i destek ve 6.881'i kapsam dışı olmak üzere toplamda toplam 70.135 personel istihdam edilmektedir.
- 10.998 tane proje devam etmekle birlikte toplam 41.238 tane proje tamamlanmıştır.
- Toplam satış hacmi 131 milyar TL'ye ulaşırken, toplam ihracat hacmi de 6,2 milyar dolar seviyesine erişmiştir.

Türkiye'de teknoloji geliştirme bölgeleri nicelik açısından incelendiğinde; 2001 yılından itibaren aktif teknoloji geliştirme bölgesi sayısı, firma sayısı, istihdam oranı, proje sayısı, patent sayısı, ihracat tutarı ve toplam satışlar açısından yükselişlerin söz konusu olduğu görülmektedir. Teknoloji geliştirme bölgesinde teknoloji transferi misyonunu yüklenmiş olan firmaların yüksek teknoloji ürün ihracatı da incelenmesi gereken ekonomik çıktılar arasında yer almaktadır. Teknoloji üretme kapasitesi ve sermaye/teknoloji yoğun ihracat düzeyi, ülkelerin gelişmişlik seviyesi hakkında bilgi vermekte ve uluslararası arenada rekabet gücünün artırılması konusunda önemli kazanımlar sağlamaktadır. Bir ülkenin ileri teknolojiye dayanan ürün ihracatının yüksek olması, o ülkenin teknoloji ihracatına dayalı sanayileşme stratejisini benimsediğinin göstergesidir (Adaçay, 2007: 193). Dünya Bankası'ndan elde edilen Dünya Gelişim Göstergeleri istatistikleri yüksek teknoloji ürünlerinin ihracatı ile ilgili gelişmiş ve gelişmekte olan

ülkelere dair veriler sunulmaktadır. 2019 yılında teknoloji geliştirme bölgelerine de sahip olan bazı ülkelerin yüksek teknoloji ürünlerin ihracatından elde ettiği gelirler incelendiğinde; Çin'in 715 milyar dolar, ABD'nin 156 milyar dolar, Almanya'nın 208 milyar dolar, Fransa'nın 120 milyar dolar, Japonya'nın 104 milyar dolar, Güney Kore'nin 153 milyar dolar, Hindistan'ın 23 milyar dolar ve Türkiye'nin 4 milyar dolar elde ettiği görülmektedir (Worldbank, 2021). Türkiye'de gerek teknoloji geliştirme bölgelerine sağlanan destekler gerekse de bölge dışında gerçekleştirilen Ar-Ge, inovasyon ve yüksek teknolojiye dayalı ürün üretimlerine yapılan destek ve teşviklerde artışlar olsa da diğer ülkelerle hatta gelişmekte olan ülkeler ile kıyaslandığında Türkiye'nin yüksek teknolojik ürün ihracatı çok düşük bir seviyededir.

Türkiye'de teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyette bulunan firmaların sektörel dağılımında en yüksek paya sahip olan ilk üç sektör incelendiğinde; %45,3 ile *"bilgisayar programlama faaliyetleri"*, %6,97 ile *"doğal bilimler ve mühendislikle ilgili diğer araştırma ve deneysel geliştirme faaliyetleri"*, %3,17 ile de *"biyoteknolojiyle ilgili araştırma ve deneysel geliştirme faaliyetleri"*nin icra edildiği görülmektedir (Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı Ar-Ge Teşvikleri Genel Müdürlüğü, 2021). Sağlanan destek ve teşviklerin de etkisi olmakla birlikte sektörel dağılım içerisinde yazılım ile ilgili faaliyetlerin payının yüksek olduğu görülmektedir. Genel olarak ise firmaların ileri teknolojiye dayanan faaliyetlere yoğunlaştığı incelenmekle birlikte Türkiye'nin bu alanda gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerle rekabet edemeyecek düzeyde olması da yadsınamaz bir gerçek olarak göze çarpmaktadır.

3. TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİNİN YARATTIĞI POZİTİF DIŞSALLIKLAR ve KAMU MÜDAHALESİ

Dışsal ekonomi kavramı, teknoloji geliştirme bölgelerinin kurulmasına ve geliştirilmesine öncülük eden önemli bir kavramdır (Sevsay vd, 2017:449). Bu kavram ilk kez Marshall tarafından ortaya atılmış olup; *"Herhangi bir mal veya hizmet piyasasında endüstrilerin yoğunlaşması sonucunda, endüstriye yeni giren firma, önceki firmaların ortalama üretim maliyetlerinde bir azalmaya neden olur."* şeklinde bir avantaj ile tanımlanarak dışsal ekonomi olarak ifade edilmiştir (Tosuner ve Aktan, 1986: 141).

Teknoloji geliştirme bölgeleri, üçlü sarmal yaklaşımı ile devlet, sanayi ve üniversiteler arasındaki sinerjiyi arttırarak bölgesel, ulusal hatta uluslararası bazda çeşitli olumlu dışsallıklar yaymakta ve yüksek katma değer yaratarak sürdürülebilir büyüme ve kalkınma için önemli bir politika

aracı olmaktadır. Ancak bölgede faaliyetlerini sürdüren firmaların koordinasyon konusundaki eksiklikleri ve başarısızlıkları ile asimetrik bilgi gibi piyasa kaynaklı hatalar piyasa başarısızlığı sorununu ortaya çıkarmaktadır. Dolayısıyla kamusal müdahalelerin gereksinimi ortaya çıkmakta ve bölgede yer alan yönetici şirketler ve firmalar için mali teşvik ve destek politikaları ile kamu harcamaları yapılmaktadır (Sevsay vd. 2017:456). Kamu kesimi, teknoloji geliştirme bölgelerinin kurulacağı sahanın belirlenmesi dahil olmak üzere bu bölgelere sağlanacak olan mali teşvik ve destekler ve bölge ile ilgili hukuki düzenlemelerin yer aldığı mevzuatın hazırlanması ve denetimlerin yapılmasına kadar bütün süreçlerde sorumluluk yüklenmektedir. Bu nedenle teknoloji geliştirme bölgelerinin başarısının, kamu kesimi tarafından belirlenen politikalar ile hizmet ve destek kalitesinin artırılmasına bağlı olduğu yönünde görüşler mevcuttur. Ancak teknoloji geliştirme bölgelerinin başarıları, yarattığı katma değerler ve sunduğu ekonomik çıktılar irdelendiğinde kamu politikalarının yeterli bir yetkinliğe erişmesi ayrı ve tartışmalı bir husustur (Kalkınma Bakanlığı, 2017:205). Bunun yanı sıra teknoloji geliştirme bölgesinde faaliyette bulunan firmaların, bölgenin yarattığı olumlu dışsallıklardan yararlanmaları ve aktif bir şekilde teknoloji tabanlı girişimlerde bulunmaları gerekmektedir. Aksi takdirde devlet tarafından sunulan mali teşvik ve destekler israf edilmiş ve kamu yatırımları boşa kullanılmış olacaktır (Cansız ve Özbaylanlı, 2018:165).

Teknoloji geliştirme bölgelerinin fayda sağladığı alanlar incelendiğinde; girişimcilere, sanayi sektörüne, Ar-Ge yoğunluğuna, patent sayısına, teknolojik ürün ihracatına, istihdama, yerel ve ülke ekonomisi ile üniversitelere çeşitli açılardan birçok fayda sağladığı görülmektedir (Bezen ve Balan, 2019:123-124). Teknoloji geliştirme bölgelerinin sağladığı faydalar, özellikle belirli gruplar arasında kategorize edildiğinde; üniversitelere, girişimcilere ve bölge ve ülke ekonomilerine olan faydaları göze çarpmaktadır.

- **Üniversitelere Sağladığı Faydalar:** Teknoloji geliştirme bölgelerinin üniversitelere yakın olması, üniversitelerin akademik misyonunu çeşitli yönlerden etkilemektedir. Üniversitelerin müfredatını uygulamalı araştırmalar yönüne çevirerek saha çalışmalarının artmasına olanak sağlamaktadır. Ayrıca doktora mezunları için daha fazla istihdam fırsatı sunmakta ve akademik bilginin teknolojik ürün üretimine yönelik olarak kullanılması ile patent alma eğilimleri olumlu yönde seyir izlemektedir. Üniversitede görev yapan akademik personel açısından ise öğretim üyelerinin bölgede yer alan firmalar ile organizasyonlar dahilinde

araştırma ve bilimsel yayın yapma olanağı artmaktadır (Link ve Scott, 2003: 1348-1349).

- **Girişimcilere ve Firmalara Sağladığı Faydalar:** Teknoloji geliştirme bölgelerinde girişimcilere yönelik olarak çeşitli teşvik ve destekler sunulmaktadır. Teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyet gösteren girişimcilere sağlanan teşvik uygulamaları, işletme büyüklüğü ve üretim araçlarının mülkiyeti farketmeksizin küçük şirketlerden uluslararası şirketlere kadar geniş bir yelpazeye uzanmaktadır. Teşvik uygulamaları sayesinde gerek ulusal sahada gerekse uluslararası sahada rekabet edebilirlik avantajı sağlanması, ülkeye doğrudan veya dolaylı yabancı sermaye girişini desteklemesi, yüksek teknolojiye ve inovasyona dayalı üretimlerin ve girişimlerin desteklenmesi adına önemli avantajlar sunulmaktadır (Demirli, 2014:101).

- **Buldukları Bölge ve Ülke Ekonomisine Faydaları:** Teknoloji geliştirme bölgeleri, bulunduğu bölge ekonomisi açısından; bölgenin ihtiyaç duyduğu ve bölge sanayisi tarafından talep edilen faaliyetlerin yürütülmesine olanak sağlayarak yerel ekonominin gelişmesini ve yerel kaynakların nitelikli alanlarda değerlendirilmesini sağlamaktadır (Keleş ve Tunca, 2010:9). Teknolojik yenilikler ile maliyet konusunda avantaj elde edilmekte ve bölge içerisinde rekabet gücünü arttırmaktadır. Bu durum ise bölgeye yapılacak yatırımların artmasına ve yeni istihdam yaratılmasına olanak sağlamaktadır. Düşük maliyet ve yenilikçi üretim konusunda sağlanan kolaylıklar, üretim miktarının artması ile gelir seviyelerinin ve refahın da artmasına olanak sağlamaktadır. Özellikle maliyetin düşük olması, alt gelir grubunda yer alan girişimcilerin de bu alanlarda faaliyette bulunmalarını desteklemektedir (DDK, 2009:36). Ülke ekonomisi açısından ise dolaylı ve dolaysız şekilde birçok etkiye sahip olmaktadır. Ar-Ge ve inovasyona dayalı faaliyetlerin yüksek katma değerli ürün üretiminde kullanılması ile ekonomik çıktıların artırılması ve bu ürünlerde ithalata bağımlılığın azalmasına katkı sağlamaktadır (Keleş ve Tunca, 2010: 9).

4. TÜRKİYE'DE TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİNE SAĞLANAN MALİ TEŞVİK ve DESTEKLER

Teşvik sistemleri, doğrudan ve dolaylı teşvikler olarak ikiye ayrılarak yatırımcıların risklerini paylaşmak ve yatırımların sürdürülebilirliğini sağlamak amaçlarına hizmet etmektedir. Doğrudan teşvikler, ilgili işletmeye düşük faizli borç para ve hibe şeklinde aktarılan ve yatırımı destekleyerek yatırımcının yüklediği maddi külfete ortak olan teşviklerdir. Dolaylı teşvikler ise yatırım gerçekleştirildikten sonra

işletmelere sağlanan vergi istisnası, indirimi ve muafiyetlerinden oluşan teşviklerdir (Kalkınma Bakanlığı, 2018:4).

Teşvik uygulamalarından istenilen sonucun elde edilebilmesi için birtakım ilkelere uyulması gerekmektedir. Buna göre (Bıyık ve Kıratlı, 2006:61);

-Teşvik uygulamalarının etkileri ve sonuçları düzenli olarak gözlemlenmelidir. Teşvik uygulamaları ile beklenen sonuca ulaşamamışsa, istenen sonuçlara uymayanlar değiştirilmeli veya kaldırılmalıdır.

-Teşviklerin sağladığı avantajların boyutu ve kapsamı iyi değerlendirilmelidir. Zira bu teşviklerin, işletmelerin rekabet etme gücünü etkilemesine izin verilmemelidir. Ayrıca kapsam açısından genel bir düzenleme şeklinde olmamalıdır.

-Vergisel teşvikler sunulurken vergilendirme ilkeleri göz ardı edilmemelidir.

Teknoloji geliştirme bölgeleri açısından da sunulan teşviklerin, firmalar açısından yenilikçi üretim yapmak amacıyla mı yoksa bölgenin sağladığı mali teşvik ve destek politikalarının cazibesine kapılarak vergiden kaçınma amacıyla mı değerlendirildiği dikkatle irdelenmelidir (Yalçıntaş, 2014: 104).

Tablo 2: Teknoloji Geliştirme Bölgelerine Bakanlık Bütçesinden Aktarılan Toplam Ödenek Tutarları (Milyon TL) (2011-2020)

Yıllar	Ödenek Tutarları
2011	30.000.000
2012	35.000.000
2013	31.874.000
2014	38.500.000
2015	50.000.000
2016	83.960.000
2017	130.687.000
2018	56.229.000
2019	67.662.000
2020	97.089.722

Kaynak: Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı Faaliyet Raporları, <https://www.sanayi.gov.tr/plan-program-raporlar-ve-yayinlar/faaliyet-raporlari> (19.03.2021).

Tablo 2’de 2011-2020 yılları arasında Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı bütçesinden teknoloji geliştirme bölgelerine aktardığı ödenek tutarları yer almaktadır. 2011 yılında teknoloji geliştirme bölgelerine 30.000.000 TL tutarında ödenek ayrılırken; 2020 yılında bu tutar 97.089.722 TL tutarına ulaşmıştır. Yıllar içerisinde destek tutarları yönünde artışlar yaşansa da dalgalanmaların mevcut olduğu görülmektedir.

Dursun ve Akan tarafından yapılan bir araştırmaya göre; örnek bir işletmenin teknoloji geliştirme bölgesinde ve bölge dışında faaliyette bulunması durumu karşılaştırılarak mali teşvik ve destek yönünden elde ettiği avantajlar ortaya konulmuştur. Teknoloji geliştirme bölgesinde faaliyette bulunan bir işletmenin; kurumlar vergisi açısından yıllık olarak 1.098.741,00 TL, KDV açısından aylık olarak 708,00 TL, ücretlerde gelir vergisi stopajı ve sosyal güvenlik primi işveren desteği ile aylık olarak işveren maliyeti açısından 829,68 TL, personel açısından 1.322,67 TL, geri ödemesiz olarak aldığı hibe açısından 300.000,00 TL ve geri ödemeli olarak aldığı destek açısından da 400.000,00 TL tutarında avantaj elde ettiği görülmüştür. Ancak bu avantajların yanı sıra kamu kesimi tarafından sağlanan destek mekanizmalarından beklenen katkının elde edilebilmesi; desteklerin öngörüldükleri amaç doğrultusunda kullanılması, ödeme sürecinde düzenlilik, destek miktarında yeterlilik ve saha çalışmaları ile etki analizlerinin yapılmasına bağlıdır (Kalkınma Bakanlığı, 2009:22).

Teknoloji geliştirme bölgelerine sağlanan mali teşvik ve destekler; 4691 sayılı Kanun ile sağlanan vergisel ve vergisel nitelikte olmayan teşvikler ile 4691 sayılı Kanun’a atfedilmeyen ancak Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı’na bağlı ilgili kuruluşlarca verilen doğrudan destekler şeklinde ayrı kısımlarda incelemek mümkündür. Bu kapsamda teknoloji geliştirme bölgelerinin kurulması için 4691 sayılı Kanun kapsamında Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı bütçesine konulan ödenek ile arazi temini ve altyapı inşası gibi çeşitli giderler karşılanabilmektedir. Bunun yanı sıra Bakanlığın ilgili kuruluşları tarafından da teşvik ve destek verilmektedir (DDK, 2009:22).

4.1. 4691 Sayılı Kanun ile Teknoloji Geliştirme Bölgelerine Sağlanan Mali Teşvik ve Destekler

4691 sayılı Kanun ile teknoloji geliştirme bölgelerine çeşitli mali teşvik ve destekler sunulmaktadır. Bu desteklerin bir kısmı vergisel nitelikte olmakla birlikte bir kısmı da vergisel nitelik taşımamaktadır. Mali teşvik ve destekler içerisinde yer alan vergisel teşvikler, önemli bir paya sahip olarak mükellefler nezdinde ciddi bir mali yükü ortadan

kaldırmaktadır. 4691 sayılı Kanun kapsamında yer alan teknoloji geliştirme bölgelerine yönelik vergisel teşvikler; teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyette bulunan yönetici şirketlere, girişimcilere ve bölgede istihdam edilen personele yönelik olarak düzenlenmiştir. Bu teşvikler özellikle; kurumlar vergisi, gelir vergisi, KDV üzerinde yoğunlaşmakla birlikte gümrük vergisi, damga vergisi ve harçlara ilişkin olarak da düzenlemeler içermektedir. Ayrıca 7263 sayılı Kanun ile teknoloji geliştirme bölgelerine yönelik olarak birtakım yeni düzenlemeler de yapılmıştır. Yeni düzenlemeler ile teşvik sürelerinin uzatılması, girişimcilere yönelik olarak girişim sermayesi desteğinin artırılması, personellere yönelik olarak temel bilimler ifadesi kapsamında yapılan değişiklik, kuluçka merkezlerinin bölge dışında da faaliyette bulunma olanağının genişletilmesi, personel sayılarında yapılan düzenlemeler gibi olumlu nitelikte bir dizi yeni düzenleme yapılmıştır.

Tablo 3: 7263 Sayılı Kanun ile Yapılan Değişikliklerin Öncesi ve Sonrası

Değişiklik Öncesi	Değişiklik Sonrası
Gelir ve kurumlar vergisi istisnası 31/12/2023 tarihine kadar sağlanmıştır.	Gelir ve kurumlar vergisi istisnası 31.12.2028 tarihine kadar uzatılmıştır.
Bölgede faaliyette bulunanlara Bakanlık tarafından uygun görülen alanlarda gerçekleştirilecekleri projelerin finansmanında sermaye desteği sağlanmıştır.	Kapsam genişletilerek; bu Kanun kapsamındaki projelerin finansmanında ibaresi ile değiştirilmiş ve Bakanlık ifadesi kaldırılmıştır.
-	Teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyette bulunan mükelleflere girişimci firmalara veya girişim sermayesi yatırım fonlarına yatırım yapma şartı getirildi.
Kuluçka merkezi yalnızca teknoloji geliştirme bölgesinde açılabilmekteydi.	Kuluçka merkezleri teknoloji geliştirme bölgesi dışında da açılabilecektir.
Ücretlere yönelik gelir vergisi stopajı uygulanmaktaydı.	Terkin usulüne geçilmiştir.
Teşviklerden yararlanacak olan destek personeli sayısı, Ar-Ge ve tasarım personeli sayısının yüzde 10'unu geçemez.	Destekten yararlanacak destek personel sayısı artırılarak oran yüzde 20'ye çıkarılmıştır.

Proje finansmanında kullanılmak üzere gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri tarafından sağlanan sermaye destekleri için indirim konusu yapılacak toplam azami tutar 500.000 TL'dir.	İndirim konusu yapılacak yıllık toplam azami tutar 1.000.000 TL'ye yükseltilmiştir. Süre ise 31/12/2023 tarihinden 31/12/2028 tarihine kadar uzatılmıştır.
Temel bilimler alanlarında en az lisans derecesine sahip Ar-Ge personeli desteklenmekteydi.	Temel bilimler ifadesi kaldırılarak kapsam genişletildi ve desteklenecek programlar ifadesi eklenmiştir.
-	Doktora öğrencileri ve stajyerlerin teknoloji geliştirme bölgesinde istihdamına ek destek verilmektedir.

4.1.1. Yönetici Şirketlere Yönelik Vergisel Teşvikler

TGBK m.3/k'ye göre yönetici şirket; *"Bu Kanuna uygun ve anonim şirket olarak kurulan, Bölgenin yönetimi ve işletilmesinden sorumlu şirket"* olarak tanımlanmaktadır. Söz konusu Kanun hükmünde de ifade edildiği üzere yönetici şirketler, anonim şirket olarak kurulduğu için kurumlar vergisi mükellefiyetine tabidir. Dolayısıyla yönetici şirketler genel hükümler açısından KVK ve VUK'a tabi olarak vergisel sorumluluklarını yerine getirmek zorundadır. Teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyette bulunan kurumlar vergisi mükellefleri için tanınan vergisel avantajlar TGBK'da yer aldığı için söz konusu teşvikler açısından da TGBK'ya tabi olmaktadır.

Yönetici şirketlere tanınan vergisel teşvikler; gelir vergisi, kurumlar vergisi, damga vergisi, emlak vergisi ve harçlar yönünden çeşitli düzenlemelere tabi tutularak önemli avantajlar sağlanmıştır.

TGBK geçici m. 2'ye göre; *"Yönetici şirketlerin bu Kanun kapsamında elde ettikleri kazançlar ile bölgede faaliyet gösteren gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, münhasıran bu bölgedeki yazılım, tasarım ve AR-GE faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları 31/12/2028 tarihine kadar gelir ve kurumlar vergisinden müstesnadır."* Kanun hükmünde yönetici şirketlere ve girişimcilere yönelik olarak kazanç istisnası söz konusu olmakta ve bu kazancın elde edileceği faaliyetin teknoloji geliştirme bölgesinde sürdürülmesi ve faaliyetin yazılım, tasarım ve Ar-Ge kapsamında olması gerekmektedir. Bölge dışında gerçekleştirilen faaliyetler ile ilgili 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nde (Resmi Gazete, 3 Nisan 2007, sayı:26482) yapılan bir açıklamaya göre; *"Bölgede faaliyette bulunan mükelleflerin bölge dışında gerçekleştirdikleri faaliyetlerinden elde ettiği kazançlar, yazılım, tasarım"*

ve Ar-Ge faaliyetlerinden elde edilmiş olsa dahi istisnadan yararlanamaz.” Teknoparklarda yürütülen faaliyetlerin kapsamı ile ilgili bir düzenleme de Maliye Bakanlığı’nın 20.05.2004 tarih ve 22359 sayılı Özelgesinde yer almaktadır. Özelgeye göre; “İstisna sadece bölgede yürütülen yazılım ve Ar-Ge faaliyetlerine tanındığından, mükelleflerin gerek bölge içinde gerekse bölge dışarısında üretim faaliyeti sonrası verdikleri destek, bakım, uygulama danışmanlığı gibi hizmetlerden sağladıkları kazançların istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir.” şeklindeki ifade ile Kanun hükmünde yer almayan ve istisna kapsamı dışında olan faaliyet türleri açıklanmıştır. Dolayısıyla kurumlar vergisi matrahının sağlıklı bir şekilde tespit edilmesi için istisna kapsamında olan ve olmayan faaliyet ve hizmetlerin ayrı ayrı takip edilmesi zorunluluğu ortaya çıkmıştır (Tüm ve Dokuzoğlu, 2020: 18).

TGBK m.8’e göre; “Yönetici şirket, bu Kanunun uygulanması ile ilgili olarak düzenlenen kâğıtlar yönünden damga vergisinden, yapılan işlemler bakımından harçlardan ve bölge alanı içerisinde sahip olduğu taşınmazlar dolayısıyla emlak vergisinden muaftır.” Söz konusu kanun hükmüyle yönetici şirketlere sağlanan vergisel teşvikler içerisinde damga vergisi, emlak vergisi ve harçlarla ilgili de düzenlemelerin yer aldığı görülmektedir. Damga vergisi ile ilgili istisna Kanunda yalnızca yönetici şirketlere özgü olarak düzenlenmiştir. Emlak vergisi açısından söz konusu düzenleme ise yine yalnızca teknoloji geliştirme bölgesinde yer alan taşınmazlar için geçerlidir.

4.1.2. Yönetici Şirketlere Yönelik Vergisel Nitelikte Olmayan Teşvik ve Destekler

Teknoloji geliştirme bölgelerinde yönetici şirketlere sağlanan teşvikler yalnızca vergisel niteliğe sahip değildir. Yönetici şirketlere yönelik olarak vergisel nitelikte olmayan teşvikler kapsamında; arazi temini ve altyapı idare binalarının inşa edilmesine ilişkin giderleri kapsayan teşvik önemli bir yer tutmaktadır. TGB Kanunu m. 8/1’e göre; “Bölgelerde alt yapı, idare binası, AR-GE binası, atölye ve kuluçka merkezi inşası ile atölyelerde kullanılacak makine, ekipman ve yazılımlar ile AR-GE ve yenilik faaliyetleri ile tasarım faaliyetlerini desteklemeye yönelik yönetici şirketlerce yürütülen veya yürütülecek kuluçka programları, teknoloji transfer ofisi hizmetleri ve teknoloji iş birliği programları ile ilgili giderler, yardım amacıyla Bakanlık bütçesine konulan ödenekle sınırlı olmak üzere karşılanabilir.” Söz konusu destek kredi niteliğinde olmayıp yönetici şirketlere karşılıksız olarak yapılan bir yardımdır. Altyapı giderlerine sağlanan destek ile faaliyette bulunmak üzere olan genç firmalar açısından önemli bir avantajdır.

7263 sayılı Kanun ile teknoloji geliştirme bölgeleri ile ilgili önemli değişiklikleri içeren kanun maddeleri eklenmiştir. Yönetici şirketleri ilgilendiren önemli bir değişiklik kuluçka merkezleri ile ilgilidir. TGBK 5. madde ek fıkraya göre; *“Teknoloji geliştirme bölgesi yönetici şirketi tarafından bölge alanları dışında Değerlendirme Kurulunun kararı üzerine Bakanlıkça izin verilmesi halinde kuluçka merkezi açılabilir. Bu Kanun kapsamında sağlanan destek, teşvik, muafiyet ve istisnalar, bu merkezlerde de aynen uygulanır.”* Kanun hükmü ile, kuluçka merkezlerinin bölge dışında da faaliyetlerini sürdürebilmelerine olanak sağlandığı ve kamusal teşvik ve desteklerden de yararlanabileceği hükme bağlanmıştır.

Kuluçka merkezleri ile ilgili hükme bağlanan önemli değişikliklerden biri de gelir ve kurumlar vergisinden istisna edilen kazanç tutarının %2’sinin girişim sermayesi ekosistemine veya doğrudan kuluçka merkezlerine aktarılmasıdır. TGBK m. 10 ek madde 3’e göre; *“1/1/2022 tarihinden itibaren geçici 2nci madde kapsamında yıllık beyanname üzerinden istisna edilen kazançları tutarı 1.000.000 Türk lirası ve üzerinde olan gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri tarafından, bu tutarın yüzde ikisi pasifte geçici bir hesaba aktarılır. Bu fıkra kapsamında aktarılması gereken tutar yükümlülüğü, yıllık bazda 20.000.000 Türk lirası ile sınırlıdır. Bu tutarın, geçici hesabın oluşturduğu yılın sonuna kadar Türkiye’de yerleşik girişimcilere yatırım yapmak üzere kurulmuş girişim sermayesi yatırım fonu paylarının satın alınması veya girişim sermayesi yatırım ortaklıkları ya da bu Kanun kapsamındaki kuluçka merkezlerinde faaliyette bulunan diğer girişimcilere sermaye olarak konulması şarttır.”* Kanun hükmü ile girişimcilik ekosisteminin geliştirilmesine yönelik olarak olumlu düzenlemeler yapılmıştır. İlgili düzenlemeye uyulmaması halinde ise; *“Söz konusu tutarın ilgili yılın sonuna kadar aktarılmaması durumunda, bu Kanun kapsamında yıllık beyanname üzerinden istisna edilen kazançlar tutarının yüzde yirmisi, ilgili yılda yararlanılan gelir ve kurumlar vergisi istisnasına konu edilemez. Bu tutar nedeniyle zamanında alınmayan vergiler vergi ziyai cezası uygulanmaksızın tarh edilir.”* şeklinde bir yaptırım uygulaması da söz konusudur. Örneğin Malatya Teknopark’ta faaliyetini sürdüren ABC Teknoloji A.Ş. Ar-Ge, tasarım ve yenilik faaliyetleri kapsamında 2.000.000 TL kazanç elde etmiştir. Elde ettiği kazancı da 2023 yılı Kurumlar Vergisi Beyannamesinde istisna olarak beyan etmiştir. Kanun’da yapılan yeni düzenleme ile teknoloji geliştirme bölgesinde faaliyetini sürdüren bu şirket kazancının %2’si olan 40.000 TL tutarında girişim sermayesi yatırım fonu alması ya da girişim sermayesi yatırım ortaklıklarına veya kuluçka merkezlerinde faaliyetlerini sürdüren kuluçka

firmalarına yatırım yapması gerekmektedir. Bu yatırımlardan birini yapmadığı takdirde kazancının %25'i olan 500.000 TL için istisnaya tabi olmayacak ve bu tutar üzerinden de vergi ödemekle yükümlü olacaktır. Yeni düzenleme ile kazancın %2'sinin söz konusu yatırımlara aktarılmaması halinde belirlenen ceza oranı ile yüksek tutarda ve orantısız bir yaptırım yapıldığı görülmektedir.

Yönetici şirketlere merkezi hükümet dışında belediyeler tarafından da sağlanan bir destek bulunmaktadır. TGBK m.8'e göre; *"Atık su arıtma tesisi işleten bölgelerden, belediyelerce atık su bedeli alınmaz."* Kanun hükmü ile teknoloji geliştirme bölgelerinde atık su arıtma tesisi bulunan yönetici şirketler için "atık su bedeli" alınmayarak bir gider kaleminin daha eksilmesi söz konusu olmuştur.

4.1.3. Girişimcilere Yönelik Vergisel Teşvikler

Girişimcilere yönelik olarak sunulan vergisel teşvikler; gelir ve kurumlar vergisi açısından yönetici şirketlerde olduğu gibi kazanç istisnasını içermekle birlikte gelir ve kurumlar vergisinde sermaye desteği indirimi, gayrimaddi hak istisnası ve harç muafiyetinden oluşmaktadır.

Gelir ve Kurumlar Vergisi Açısından: TGBK geçici m. 2'ye göre; yönetici şirketlere tanınan gelir vergisi ve kurumlar vergisi yönünden kazanç istisnası girişimcilere de hitap eden bir düzenleme olup; Kanun'da *"bölgede faaliyet gösteren gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri"* ifadesine yer verilmiştir. Kanun hükmünde de yer aldığı üzere faaliyetlerin teknoloji geliştirme bölgelerinde sürdürülmesi gerekmektedir. Tam/dar mükellefiyet konusunda Kanun hükmünde herhangi bir düzenleme yer almamaktadır. Ancak 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'ne göre; *"İstisna uygulamasında, mükellefin tam veya dar mükellefiyet esasında kurumlar vergisine tabi olmasının bir önemi yoktur."* Dolayısıyla TGBK geçici m. 2'ye göre; mükellefiyete tabi olan girişimcilerin bölgede gerçekleştirdikleri yazılım, tasarım ve Ar-Ge faaliyetleri sonucunda elde ettikleri kazançları 31/12/2028 tarihine kadar GV ve KV açısından istisnaya tabidir.

Gelir ve Kurumlar Vergisinde Sermaye Desteği İndirimi: Teknoloji geliştirme bölgelerine sağlanan vergisel teşviklerden biri de girişimcilere yönelik olarak gelir ve kurumlar vergisinde sermaye desteğine ilişkin indirim düzenlemesidir. TGBK geçici m. 4'e göre; *"31.12.2028 tarihine kadar uygulanmak üzere bölgede faaliyette bulunanlara bu Kanun kapsamındaki projelerin finansmanında kullanılmak üzere gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri tarafından sağlanan sermaye destekleri, beyan edilen gelirin veya kurum kazancının"*

yüzde onunu ve öz sermayenin yüzde yirmisini aşmamak üzere ticari kazanç ve kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılır. İndirim konusu yapılacak tutar yıllık olarak 1.000.000,00 TL'yi aşamaz.” Söz konusu Kanun hükmünde 7263 sayılı Kanun ile gelen birçok değişiklik bulunmaktadır. Öncelikle eski düzenlemede indirim ve istisnalar için geçerli olan söz konusu tarih 31.12.2023 tarihine kadar iken; yeni düzenlemede bu tarih 31.12.2028 tarihine kadar uzatılmıştır. Önceki düzenlemede *Bakanlık tarafından uygun görülen projelerin finansmanında kullanılmak üzere şartı mevcut iken; yeni düzenleme ile Kanun kapsamındaki projelerin finansmanında kullanılmak üzere* ifadesine yer verilerek projeler ile ilgili bazı kapsam sınırlandırmaları kaldırılmıştır. Bir diğer önemli değişiklik ise indirim konusu yapılacak yıllık tutar ile alakalı olarak; önceki düzenlemede indirim konusu yapılacak yıllık tutar 500.000,00 TL iken; bu 1.000.000,00 TL seviyesini aşmayan düzeyde olması gerektiği hükme bağlanmıştır. Ayrıca yeni düzenleme ile sermaye desteğinin en az dört yıl boyunca şirkette kalması zorunluluğu da getirilmiştir. 7263 sayılı Kanun m. 8'e göre; *“Bu kapsamdaki projelerin finansmanında kullanılmak üzere gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri tarafından sağlanan sermaye desteklerinin aktarımından itibaren en az dört yıl boyunca ilgili şirketlerde kalmaması, payların satılması ya da yatırılan sermayenin kısmen ya da tamamen geri alınması halinde indirim dolayısıyla zamanında tahakkuk ettirilmemiş vergiler gecikme faizi ile birlikte tahsil edilir.”* İlgili Kanun hükmü ile cezai yaptırımın da söz konusu olduğu vurgulanmaktadır.

Gayrimaddi Hak İstisnası: Teknoloji geliştirme bölgesinde faaliyette bulunan ve Ar-Ge ve yazılım faaliyetleri icra eden firmalar için tanınan kazanç istisnasının yanısıra gayri maddi haklara ilişkin istisna da söz konusudur. 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Tebliği'ne (Resmi Gazete, 3 Nisan 2007, sayı:26482) göre; *“Teknoloji geliştirme bölgelerinde yazılım ve Ar-Ge faaliyetinde bulunan şirketlerin, bu faaliyetler sonucu buldukları ürünleri kendilerinin seri üretime tabi tutarak pazarlamaları halinde, bu ürünlerin pazarlanmasından elde edilen kazançların lisans, patent gibi gayrimaddi haklara isabet eden kısmı, transfer fiyatlandırması esaslarına göre ayrıştırılmak suretiyle istisnadan yararlanabilecektir.”* Fikri mülkiyet hakkı gibi hakların taşıdığı değerlerin lisanslanarak ticarileştirilmeleri teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyette bulunan firmalara sağlanan bir olanaktır. Dolayısıyla söz konusu istisna ile inovasyonu teşvik eden adımların atılması desteklenmektedir (Karagöz vd, 2020:681).

Katma Değer Vergisi Açısından: 3065 sayılı KDVK ek geçici m. 20'ye göre; *“4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununa göre teknoloji geliştirme bölgesinde ve ihtisas 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, oyun, mobil ve askeri komuta kontrol uygulama yazılımı şeklindeki teslim ve hizmetleri katma değer vergisinden müstesnadır.”* Kanun hükmüne göre maddede adı geçen teslim ve hizmetler için tanınan KDV istisnası bölgede faaliyette bulunan girişimcileri kapsamakta ve yönetici şirket ibaresi yer almamaktadır. Ayrıca söz konusu istisnadan yararlanabilmek için faaliyetlerin teknoloji geliştirme bölgesinde gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Nitekim teknoloji geliştirme bölgesinde faaliyette bulunan ve gelir ve kurumlar vergisi istisnasından yararlanabilen mükellefler aynı süre içerisinde KDV istisnasından da yararlanabilecek ve teslimler için düzenleyecekleri belgelerde KDV hesaplamayacaklardır. Ancak söz konusu Kanun hükmünde bahsi geçen istisna, kısmi istisna kapsamında değerlendirilmekte ve bu kapsam dahilindeki teslim ve hizmetler için yüklenilen KDV indirilmemektedir (Veziroğlu, 2013:112). Söz konusu istisna yazılım sonucunda prototipin üretilmesine kadar geçerli olmakta ve proje sonuçlandığında girişimcilerin istisnadan da yararlanma olanağı ortadan kalkmaktadır (Koç, 2018:491). Ayrıca KDVK geçici m. 39'a göre; *“4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu kapsamındaki teknoloji geliştirme bölgelerinde Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetlerinde bulunanlara, münhasıran bu faaliyetlerinde kullanılmak üzere yapılan yeni makine ve teçhizat teslimleri 31/12/2022 tarihine kadar katma değer vergisinden müstesnadır.”* Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetleri için ihtiyaç duyulan mal ve teçhizatlara ilişkin KDV istisnası, firmaların yenilikçi teknolojiye sahip üretim yapmaları açısından destekleyici bir düzenlemedir.

Harç Muafiyeti: Harç muafiyetine dair TGBK'da yer alan düzenlemeler ise yalnızca yönetici şirketleri kapsamakta ve girişimciler ile ilgili herhangi bir düzenlemeye yer verilmemiştir. Bu konuda 492 Sayılı Harçlar Kanunu (Resmi Gazete, 17 Temmuz 1964, sayı:11756) incelendiğinde teknoloji geliştirme bölgeleri ile ilgili düzenlemelerin mevcut olduğu görülmektedir. HK m. 59'a göre; *“... teknoloji geliştirme bölgelerinde yer alan gayrimenkullerin ifraz veya taksim veya birleştirme işlemleri, söz konusu bölgelerde bulunan arsaların tahsisi nedeniyle şerhi gerektiren işlemleri ile bu arsa ve üzerine inşa edilen binaların tahsis edilene devir ve tescili işlemleri ve cins değişikliği işlemleri harçtan müstesnadır.”* Söz konusu kanun hükmünde genel bir ifadeye yer

verilerek; teknoloji geliştirme bölgelerinde bulunan gayrimenkuller için tapu harcı istisnasının mevcut olduğu görülmektedir. Dolayısıyla girişimciler de bu kanun hükmüne tabi olarak harç istisnasından yararlanabilecektir.

4.1.4. Girişimcilere Yönelik Vergisel Nitelikte Olmayan Teşvik ve Destekler

Girişimcilere yönelik olarak sunulan en önemli destek politikası sosyal sigorta prim desteğidir. Bunun yanı sıra geri ödemeli ya da geri ödemesiz olarak sunulan bazı finansal destekler de bulunmaktadır.

Sosyal Sigorta Prim Desteği: Teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyetlerini gerçekleştiren girişimcilere sağlanan vergisel nitelikte olmayan kamusal desteklerden biri sosyal sigorta primi desteğidir. Ancak 4691 sayılı Kanun'da söz konusu teşvik ile ilgili düzenlemeye yer verilmeyip; 5746 Sayılı Araştırma Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun (Resmi Gazete, 2 Mart 2008, sayı:26814) ile sigorta prim desteği düzenlemeye tabi tutulmuştur. Kanun'un m.3/3'e göre; "4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun geçici 2 inci maddesi uyarınca ücreti gelir vergisinden istisna olan personelin; bu çalışmalarını karşılığında elde ettikleri ücretleri üzerinden hesaplanan sigorta primi işveren hissesinin yarısı, Maliye Bakanlığı bütçesine konulacak ödenekten karşılanır." Söz konusu Kanun hükmü ile, işverenler açısından personel harcamaları içerisinde ciddi bir maliyet unsuruna destek sağlanmaktadır.

Teknoloji geliştirme bölgelerinde Ar-Ge, yazılım, tasarım gibi faaliyetlerini sürdüren girişimciler için ulusal ve uluslararası kurumlar vasıtasıyla geri ödemeli ya da geri ödemesiz olmak üzere çeşitli finansal destekler de sağlanmaktadır (Dursun ve Akan, 2018:51). Türkiye'de ulusal kurumlar vasıtasıyla geri ödemesiz olarak sağlanan finansal destekler ile ilgili açıklamalara çalışmanın ilerleyen kısımlarında değinilecektir.

4.1.5. Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde İstihdam Edilen Ar-Ge, Tasarım ve Destek Personeline Yönelik Vergisel Teşvikler

4961 sayılı Kanun'da;

- Ar-Ge personeli, Ar-Ge faaliyetlerinden doğrudan görevli araştırmacı, yazılımcı ve teknisyenler,
- Destek personeli, Ar-Ge veya tasarım faaliyetlerine katılan veya bu faaliyetlerle doğrudan ilişkili yönetici, teknik eleman, laborant, sekreter, işçi ve benzeri personel,

- Tasarım personeli, *tasarım faaliyetlerinde doğrudan görevli tasarımcı ve teknisyenler* olarak tanımlanmaktadır.

İlgili Kanun'da Ar-Ge personeli, Destek personeli ve tasarım personeli ile ilgili tanımlamalar yapılarak hangi personellerin bu kapsamda kabul edileceği hükme bağlanmıştır. Ancak destek personelinin tanımında mevcut bulunan “ve benzeri” ifadesi ile kapsam genişlemekte ve Kanun hükmünde sıralanan meslek gruplarının devamında kastedilen meslekler belirsizleşmektedir.

TBUY m. 35/c'ye göre; “*Bölgede çalışan; Ar-Ge, tasarım ve destek personelinin bu görevleri ile ilgili ücretleri 31/12/2023 tarihine kadar her türlü vergiden müstesnadır.*” Ancak 7263 sayılı Kanun (Resmi Gazete, 28 Ocak 2021, sayı:31384) ile yapılan değişiklikle birlikte m. 7'ye göre; “*4691 sayılı Kanunun geçici 2 inci maddesinin birinci fıkrasında yer alan “31/12/2023” ibaresi “31/12/2028” şeklinde değiştirilmiştir.*” Kanun hükmü ile istisna yalnızca Ar-Ge, tasarım ve destek personelinin kapsamakta ve bu personellerin de bölgede söz konusu görevleri yerine getirmesi ile istisnaya tabi olacağı belirtilmektedir. Personelin bölge dışında da bu faaliyetleri icra etmeleri halinde gelir vergisinden istisna edilecek ücret kısmı, yalnızca bölge sınırlarında faaliyette bulunduğu süreye tekabül edecek şekilde hesaplanmaktadır (Veziroğlu, 2013:112). Ancak gelir vergisi stopaj teşviki ile ilgili yapılan yeni düzenlemede TGBK geçici m. 2'ye eklenen ek cümleye göre; “*Bölgede yer alan işletmelerde gelir vergisi stopaj teşvikine konu edilen toplam çalışma sürelerinin yüzde yirmisini aşmamak kaydıyla bu fıkra da belirtilen durumlar haricinde ilgili personelin bölge dışında geçirdikleri süreler de gelir vergisi stopaj teşviki kapsamında değerlendirilir.*” İlgili kanun hükmü ile toplam çalışma süresinin yüzde yirmiyi aşmaması halinde teknoloji geliştirme bölgesi dışında geçirilen süreler için de gelir vergisi stopajından yararlanma olanağı sağlanmıştır.

Önceki düzenlemede teknoloji geliştirme bölgelerinde çalışan Ar-Ge, tasarım ve destek personellerinin ücretlerinden gelir vergisi tevkifatı yapılmadığı gerekçesiyle söz konusu personellerin asgari geçim indiriminden yararlanması mümkün değildi. Asgari geçim indirimi sisteminin uygulanabileceği bir gelir vergisi tevkifatı yapılmamış olarak kabul edilmekteydi (Türkay, 2017:141). Bu sorun, 28.01.2021 tarihli ve 7263 sayılı Kanun'un 7'nci maddesi ile 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu'nun geçici 2'nci maddesinin 3'üncü fıkrasının 1'inci cümlesinde “*31/12/2028 tarihine kadar, bölgede çalışan AR-GE, tasarım ve destek personelinin bu görevleri ile ilgili ücretleri üzerinden asgari geçim indirimi uygulandıktan sonra hesaplanan gelir vergisi; verilecek*”

muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden indirilmek suretiyle terkin edilir” şeklinde değişiklik yapılmak suretiyle işçi lehine çözülmüştür. Aynı zamanda, stopaj desteğinin işveren lehine mi yoksa personel lehine mi olduğu hususu da açıklığa kavuşmuş ve girişimcilere yönelik olduğu netliğe kavuşmuştur. Ancak, 25.12.2021 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 7349 sayılı Kanun’un 3’üncü maddesi ile 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu’nun (GVK’nın) “asgarî geçim indirimi” başlığını taşıyan 32’nci maddesi kül halinde yürürlükten kaldırılmıştır. Bu nedenle, teknoloji geliştirme bölgelerinde istihdam edilen personel lehine olarak 2021 yılının başında yapılan söz konusu değişikliğin, 01.01.2022 tarihinden itibaren, bir anlam ve hükmü kalmamıştır. Öte yandan, 22.12.2021 tarihli ve 7349 sayılı Kanun’un 2’nci maddesi ile GVK’nın 23’üncü maddesinin 1’inci fıkrasına “ücret gelirlerinin asgari ücrete kadar olan kısmının gelir vergisinden müstesna kılınmasını” sağlayan 18’inci bent hükmü eklenmiştir. Anılan bent hükmü tüm ücret gelirlerini kapsar vaziyette olduğundan dolayı, teknoloji geliştirme bölgelerinde istihdam edilen personel de bu istisnadan faydalanacak ve ücretlerinin asgari ücrete isabet eden kısmı için gelir vergisi hesaplanmayacaktır. Buna göre, bölgede çalışan AR-GE, tasarım ve destek personelinin bu görevleri ile ilgili ücretlerinin asgari ücrete tekabül eden kısmı istisna olarak düşüldükten sonra kalan tutar üzerinden doğrudan doğruya hesaplanan gelir vergisi personelin ücretinden kesilecek, ancak Hazine’ye aktarılmayacaktır. Personelin ücretinden tevkif edilen bu vergi işveren tarafından muhtasar beyannamesinin ödenecek vergi satırına yansıtılmamakta, tam tersine işverenin geliri olarak işletmede kalmaktadır. Buna sebep olan durum ise, personelin ücreti üzerinden tevkif edilen gelir vergisinin muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden indirilmek suretiyle terkin edilmesidir.

Teknoloji geliştirme bölgelerindeki ücret istisnası uygulamasında terkin usulüne geçilmesinden sonra 2021/08 sayılı SGK Genelgesi yayımlanmıştır. Anılan genelgeye göre, terkin uygulamasından yararlanan brüt ve net ücretler aşağıdaki formüller üzerinden hesaplanacaktır.

“Net Ücret: *Brüt Ücret- Sosyal Sigorta Primi (İşçi payı) – İşsizlik Sigortası Primi (İşçi Payı) -Gelir Vergisi-Damga Vergisi”* formülü ile hesaplanmaktadır.

“Brüt Ücret: *Net Ücret+ Sosyal Sigorta Primi (İşçi payı) + İşsizlik Sigortası Primi (İşçi Payı) + Gelir Vergisi + Damga Vergisi”* formülü ile hesaplanmaktadır.

- 2021/08 sayılı SGK Genelgesi'nde yapılan değişiklikler 03.02.2021 tarihli olması nedeniyle; "4691 sayılı Kanun kapsamında net ücret sistemine göre çalıştırılan Ar-Ge, tasarım ve destek personelinin brüt ücretlerinin yukarıda açıklanan şekilde hesaplanması 2021/Şubat ve sonrası için söz konusu olacaktır." Yeni düzenleme ile net ücret hesaplanırken vergilerin dahil edildiği brüt ücret hesaplanması zorunluluğu getirilmiştir. Bu da brüt tutarı ve işverenlerin SGK yükünü arttırmaktadır. Bu kapsamda 5746 sayılı Kanun ile benzer düzenlemeye gidilerek Ar-Ge faaliyetinin teknoloji geliştirme bölgesinde veya bölge dışında gerçekleştirilmesinin önemini ortadan kaldırmıştır.

Teknoloji geliştirme bölgesinde tam zamanlı olarak çalışan ve aylık 5.000 TL net ücret ile 10 personel istihdam ederek Ar-Ge Faaliyeti yürüten bir şirketin 2020 yılına ait parametreleri aşağıda tabloda yer almaktadır.

Tablo 4: Eski ve Yeni Düzenlemede Ücret Hesaplama Metodu

Hesaplama Metodu	Toplam Brüt Ücret	Toplam SGK İşveren Primi	Toplam İşsizlik İşveren Primi	Toplam Brüt Maliyet	Toplam Net Maliyet	Ödenecek SGK Primi
Eski Sistem	705.882,00	144.705,60	14.118,00	864.705,60	774.70,60	174.705,60
Yeni Sistem	905.026,80	185.530,70	18.100,80	1.108.658,30	823.994,52	223.994,52
Fark	199.144,80	40.825,10	3.982,80	243.952,70	49.288,82	49.288,92
Fark Yüzde	%28	%28	%28	%28	%6	%6

Kaynak: www.yasad.org.tr, Erişim Tarihi (25.05.2021).

Yeni düzenlemeler ile birlikte işçilik maliyetinin %6 arttığı ve işverenlerin %28 daha fazla prim ödeyeceği görülmektedir.

TGBK'da yer alan destek ve teşviklerden yararlanabilecek destek personel sayısı ile ilgili geçici m. 2'ye göre; "Gelir vergisi stopajı ve sigorta primi işveren hissesine ilişkin teşviklerden yararlanacak olan destek personeli sayısı, AR-GE ve tasarım personeli sayısının yüzde onunu aşamaz." Yeni düzenleme ile destek personeli sayısına ilişkin olarak oranlar ile ilgili de değişiklik yapılmıştır. 7263 sayılı Kanun m.7'ye göre; "Toplam personel sayısı on beşe kadar olan bölge firmaları için bu oran yüzde yirmi olarak uygulanır." Düzenleme ile özellikle büyüme evresinde olan firmaların gelişimini destekleyici niteliğe sahip

bir değişiklik yapılmıştır. Ayrıca bu düzenleme yalnızca teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyetini sürdüren firmalarda istihdam edilen Ar-Ge, tasarım ve destek personeli için düzenlenmiştir. Ar-Ge ve tasarım merkezleri için söz konusu düzenlemenin mevcut olmaması nedeniyle teknoloji geliştirme bölgelerinin bu konuda da cazibesi ön plana çıkmaktadır.

4.1.6. Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde İstihdam Edilen Ar-Ge, Tasarım ve Destek Personeline Yönelik Vergisel Nitelikte Olmayan Teşvik ve Destekler

Teknoloji geliştirme bölgelerinde desteklenecek program alanlarında lisans derecesine sahip olan personellere ücret destekleri verilmektedir. TGBK'nun 8. maddesinin ek fıkrasına göre; *“Desteklenecek program 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 brüt tutarı kadarlık kısmı, iki yıl süreyle Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı bütçesine konulacak ödenekten karşılanır. Ancak bu kapsamda her bir teknoloji geliştirme bölgesi firmasına sağlanacak destek, ilgili ayda teknoloji geliştirme bölgesi firmasında istihdam edilen toplam personel sayısının yüzde onunu geçemez.”* Söz konusu ücret desteği ile ilgili önceki düzenlemede “desteklenecek programlar” ibaresi yerine temel bilimler alanında mezun olan personelleri kapsayacak bir hüküm söz konusuydu. Ancak yeni düzenleme ile birlikte “temel bilimler” ibaresi kaldırılarak “desteklenecek programlar” ibaresinin eklenmesi ile daha geniş bir kesime hitap eden bir ifade kullanılmış ve daha fazla personelin destek alabilmesi yönünde kapsam genişletilmiştir. Ücret desteği yeni düzenlemeler ile kuluçka merkezlerinde istihdam edilen ve desteklenecek program alanlarından mezun olan personelleri de kapsayacak şekilde düzenlenmiştir. Yeni düzenleme ile m. 8'e eklenen bir diğer ek fıkraya göre; *“Bölgelerde yer alan firmalara, istihdam ettikleri doktora öğrencisi AR-GE personeli için, iki yıl süreyle Bakanlık bütçesine konulacak ödenekle sınırlı olmak üzere, Bakanlıkça yönetmelikle belirlenen şartlar çerçevesinde destek verilebilir.”* Bir sonraki ek fıkraya göre; stajyerler için de Bakanlık bütçesinden ödenek ayrılarak destek verildiği belirtilmekte ancak süreyle ilgili herhangi bir ifade yer almamaktadır. Yapılan bu düzenlemeler üniversite-sanayi iş birliğinin artırılmasına öncülük sağlamaktadır. Akademik düzeyde elde edilen bilginin ticarileşmesi ile yüksek katma değere (Arslan ve Özmodanlı, 2020:98) sahip Ar-Ge faaliyetlerinin ve bu faaliyetlere özgü

çıktıların artırılması noktasında avantajlar sağlaması nedeniyle teknoloji geliştirme bölgeleri için olumlu niteliklere sahip bir düzenlemedir.

Akademik bilginin, sanayi ile etkileşim içerisinde kullanılması maksadıyla akademisyenler de teknoloji geliştirme bölgelerinde teknolojik faaliyete dahil edilmektedir. Akademisyenler bu bölgelerde danışman, Ar-Ge personeli ya da girişimci sıfatıyla yer almakta ve 4691 sayılı Kanun ile özlük haklarının korunduğu belirtilmektedir. TGBK m. 7'ye göre; “Yarı zamanlı görev alan öğretim üyesi, öğretim görevlisi, araştırma görevlisi ve uzmanların bu hizmetleri karşılığı elde edecekleri gelirler, üniversite döner sermaye kapsamı dışında tutulur. Sürekli olarak istihdam edilecek personele kurumlarınca aylıksız izin verilir ve kadroları ile ilişkileri devam eder.”

4.2. Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı'nın İlgili Kuruluşlarınca Verilen Diğer Teşvik ve Destekler

Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı'nın ilgili kuruluşları kapsamında yer alan; Ar-Ge ve Teşvikleri Genel Müdürlüğü, Kalkınma Ajansları Genel Müdürlüğü, Sanayi Bölgeleri Genel Müdürlüğü, KOSGEB ve TÜBİTAK tarafından da kapsam olarak teknoloji geliştirme bölgelerinin de yer aldığı Ar-Ge ve inovasyona yönelik faaliyetler için çeşitli destek programları hazırlanmıştır.

- **Teknolojik Ürün Yatırım Destek Programı:** AR-GE ve Teşvikleri Genel Müdürlüğü tarafından 2014 yılından itibaren desteklenen bir programdır. Destek üst limiti 10.000.000 TL olan programın teknoloji geliştirme bölgelerine yönelik olarak amacı; bölgede firmaların yürüttükleri Ar-Ge ve yenilik projeleri kapsamında ortaya çıkarttıkları teknolojik ürün üretimlerini desteklemektir. Program kapsamında sağlanan destek oranı makine ve teçhizat alımı için %80'e kadar iken; işletme gideri desteği %75'tir. İşletme gideri desteği, mikro ve küçük işletmelere sağlanan bir destek olup; söz konusu işletmeler yatırımlarını tamamlamaları halinde 1 yıl faaliyette bulunduğu süreç zarfında programa başvuru yapması ile 1 yıl süresince enerji, personel ve kira giderlerinin %75'i için karşılıksız olarak destekten yararlanabilecektir.

- **Fizibilite Destekleri:** Kalkınma Ajansları Genel Müdürlüğü tarafından sağlanan bir destek olup teknoloji geliştirme bölgelerinin de yararlanabilmesi söz konusudur.

- **Teknik Destek Programları:** Kalkınma Ajansları Genel Müdürlüğü tarafından desteklenen bir program olup; programın amacı, kalkınma ajanslarının konumlandığı bölgelerde kurumsal kapasitenin atıl

halde kalması ile çalışmanın hazırlık ve uygulama alanlarında yaşanan sıkıntıların desteklenmesidir.

- **Kümelenme Destek Programı:** Sanayi Bölgeleri Genel Müdürlüğü tarafından desteklenen bir program olup; destek süresi 5 yıl ile sınırlıdır. Mali destek bütçesi toplam olarak 30.000.000 TL tutarında ancak desteğin alt ve üst limiti, her küme için ayrıca belirlenmektedir. Söz konusu destek karşılıksız olarak verilmekte ve destek oranı en az %50 ile en fazla %75 arasındadır.

- **Uluslararası Kuluçka Merkezi ve Hızlandırıcı Destek Programı:** Destek programı kendi içerisinde iki alt programdan oluşmakla birlikte teknoloji geliştirme bölgeleri her iki alt programdan da destek alabilmektedir. Program, KOSGEB tarafından desteklenmekte ve teknolojik ürünlerin ihracatının artırılması, uluslararası sahada kuluçka merkezlerinin kurulması, Ar-Ge faaliyetleri neticesinde üretilen teknolojik ürünlerin uluslararası pazar alanlarında da yer edinebilmesi amacıyla hizmet etmektedir. Uluslararası kuluçka merkezi kurma programı kapsamında üst limiti 3.850.000 ABD doları olan karşılıksız bir destek sunulmaktadır. Teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyette bulunan yönetici şirketler yalnız başına ya da konsorsiyum şeklinde başvurma hakkına sahiptir. Program içeriğinde geri ödemesiz olarak verilen desteğin 100.000 ABD Doları kuruluş ve donanım desteği kapsamında sağlanmakta iken; 3.750.000 ABD Doları ise operasyonel giderler desteği kapsamında verilmektedir. Programdan yararlanma süresi 5 yıl olup; 1. ve 2. yıl için destek oranı %80, 3-4 ve 5. yıllar için destek oranı ise %60'dır. Uluslararası hızlandırıcı program kapsamında ise teknoloji geliştirme bölgesi yönetici şirketlerine organizasyonel uluslararası hızlandırıcı programlarına katılmaları halinde; destek oranı %80 olan ve üst limiti 60.000 ABD Dolar karşılıksız ödeme yapılmaktadır.

- **1601- Yenilik Girişimcilik Alanlarında Kapasite Artırılmasına Yönelik Destek Programı:** TÜBİTAK tarafından desteklenen bir program olup 1601-2016-2 çağrı kodu ile "Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde TTO Kurulum ve Kapasitesinin Artırımının Sağlanması" şeklinde teknoloji geliştirme bölgeleri için de destek programı kapsamında geri ödemesiz olarak %100'e kadar destek sağlanmaktadır.

- **Girişim Sermayesi Destekleme Programı:** Teknoloji geliştirme bölgelerinde teknoloji temelli olarak yapılan faaliyetlerin ve girişimlerin desteklenmesi adına girişim sermayesinin sürdürülebilirliği ve girişim sermayesi ekosisteminde tecrübe ve kaynak birikiminin sağlanabilmesi

için TÜBİTAK tarafından desteklenen bir programdır. Desteğin üst limiti 20.000.000 TL olup destekten en fazla 12 yıl yararlanılmaktadır.

- Yurt Dışı Birim, Marka ve Tanıtım Faaliyetlerinin Desteklenmesi: Türkiye’de sınai ve ticari veya ticari faaliyette bulunan şirketler ile iş birliği içerisinde olup teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyette bulunan firmaları da kapsayan bir destektir. Söz konusu destek Ticaret Bakanlığı tarafından sağlanmakta ve desteğin üst limiti 50.000 ABD Doları ile 250.000 ABD Doları arasında olup; yukarıda bahsi geçen firmaların yurt dışında gerçekleştirdikleri tanıtım, marka ve tescil giderlerine ilişkin olarak destek sağlanması amaçlanmaktadır.

- Uluslararası Rekabetçiliğin Geliştirilmesi Desteği (UR-GE): Ticaret Bakanlığı tarafından sağlanan bir diğer destek türü UR-GE desteğidir. Destek kapsamında “proje bazlı ihtiyaç analizi, eğitim/danışmanlık, tanıtım, yurt dışı pazarlama, alım heyeti ve bireysel danışmanlık faaliyetlerine ilişkin giderler” yer almaktadır.

Yukarıda sıralanan destek programları ile çeşitli kurum ve kuruluşlar tarafından teknoloji geliştirme bölgelerine yönelik olarak mali teşvik ve destekler sunulmaktadır. Bu destekler ulusal ve uluslararası alanda girişimciliğin desteklenmesi, uluslararası rekabet edilebilirliğin artırılması adına önem arz eden desteklerdir. Nakit hibe şeklinde sağlanan bu destekler ile özellikle genç girişimciler için de fizibilite destekleri, işletme gideri desteği ve makine ve teçhizat alımı için önemli tutarlarda destekler sunulmaktadır. Bu kapsamda sunulan destekler, verimli şekilde kullanıldığı takdirde Ar-Ge ve inovasyon faaliyetlerinin desteklenmesi için kamu sektörü tarafından sağlanan bir politika aracı olarak değerlendirilebilir. Dolayısıyla teknoloji geliştirme bölgelerinde kamu kesimi tarafından sağlanan destek ve teşvik politikalarının etkinliğinin ölçülmesi ile tekno-girişim firmalarının destek alması ve seçilmesi yönündeki usul ve esaslar daha yalın bir hale gelebilecektir. Aynı zamanda kamu bütçesinde kaynak kullanımında etkinlik ve verimlilik sağlanacaktır (İmer vd, 2021: 411).

5. SONUÇ

Teknoloji geliştirme bölgelerine sağlanan kamusal teşvik ve destek politikaları kapsamında; 4691 sayılı Kanun ile düzenlenen vergisel teşvikler ile vergisel yükümlülüklerin hafifletilmesi adına mükellefler nezdinde olumlu düzenlemeler yapılmıştır. Vergisel teşvikler kapsamında özellikle gelir vergisi, kurumlar vergisi ve KDV olmak üzere gümrük vergisi, damga vergisi ve harç muafiyeti gibi çeşitli avantajlar sağlanmıştır. Yerel yönetim açısından ise; atık su bedelinin alınmaması

ve teknoloji geliştirme bölgesinde bulunan taşınmazlar için emlak vergisi muafiyeti sağlanarak bu bölgedeki firmalara kolaylıklar sağlanmıştır. 4691 sayılı Kanun'da belirtilen ancak vergisel nitelikte olmayan teşvikler de bulunmaktadır. Özellikle sosyal sigorta prim desteği, işverenler açısından önemli bir gider kaleminin eksilmesine neden olmaktadır. Yeni düzenlemeler ile teknoloji geliştirme bölgelerinde bilgi ve teknoloji yoğun ekonomiye geçiş süreci yolunda birtakım değişiklikler yapılmıştır. Bu düzenlemeler içerisinde; bazı giderler için bakanlık bütçesinden yardım yapılması, ithalatta damga vergisi, harç, gümrük vergisi ve her türlü fona tanınan muafiyetler, yeni girişimcilere sermaye sağlamak için fon ayrılması, yönetici şirketler için gelir vergisi ve kurumlar vergisinden istisna süresinin uzatımı, bölgede istihdam edilen personel için vergi kolaylıkları ve ilgili Kanun kapsamında kabul edilen projelerin finansmanı için sermaye desteği sağlayan mükelleflere kurum kazancının tespitinde sağlanacak indirim teşviki gibi birtakım yeni değişiklikler yer almaktadır. Yeni düzenlemeler ile birlikte vergisel teşvikler alanında olumlu gelişmeler yapılmıştır. Gelir ve kurumlar vergisinden istisna edilen kazanç tutarının %2'sinin girişim sermayesi ekosistemine veya doğrudan kuluçka merkezlerine aktarılması, girişim ekosisteminin geliştirilmesi adına yapılan önemli bir düzenleme iken; bu hükme uyulmaması halinde belirlenen yaptırımın yüksek tutarda ve orantısız olduğu da görülmektedir.

Teknoloji geliştirme bölgelerine sağlanan mali teşvik ve destekler, 4691 sayılı Kanun kapsamında adı geçen vergisel ve vergisel nitelikte olmayan teşviklerin yanı sıra; Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı'nın ilgili kuruluşları tarafından da sağlanan çeşitli finansal desteklerden oluşmaktadır. Bu kapsamda KOSGEB, TÜBİTAK, Kalkınma Ajansları gibi kurumlar aracılığıyla da çeşitli destekler sunulmaktadır. Bu destekler genellikle nakit hibe şeklinde sağlanmakta ve teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyette bulunmak isteyen girişimciler için önemli bir finansal destektir.

Teknoloji geliştirme bölgelerinin ekonomik çıktılarına etkisi nicelik olarak değerlendirildiğinde; istihdama ve ihracata katkısının yıllar içerisinde olumlu seyir izlediği görülmektedir. Ancak Türkiye'de yüksek teknolojiye dayalı ürün ihracatına etkisi göz önünde alındığında; Türkiye'nin yüksek teknolojiye dayalı ürün ihracatının çok düşük bir seviyede kaldığı görülmektedir. Bu bağlamda teşvik araçlarının yüksek teknolojili ve katma değerli ürün üretmeye ve ihraç etmeye yönelik alanlarda kullanılması gerekmektedir. Teknoloji geliştirme bölgelerine sağlanan mali teşvik ve destek politikalarının da firmalar tarafından hangi

amaçlarla kullanıldığı irdelenmelidir. Dolayısıyla teşviklerin etkisi analiz edilmeli ve gerektiği taktirde teşvik sistemi yeniden yapılandırılmalıdır. Teknoloji geliştirme bölgesinde yer alan firmalara teşvikler sunulurken; firmaların büyüklüğü, yapısı ve performansı gibi özelliklerine bakılmalı ve bu bağlamda teşvik sistemleri tasarlanmalıdır. Bölgede istihdam edilen personele bazı teşvikler sağlanırken bu personellerin gerçekten Ar-Ge, tasarım ve destek personeli olup olmadığı hususu konusunda denetim mekanizmasının işlerliği önemlidir. Özellikle Kanun’da yer alan destek personeli tanımında mevcut bulunan “ve benzeri” ifadesinin kapsamı açıklanmalıdır. Teşviklerin amacına ulaşabilmesi adına ölçme değerlendirme ve kontrol mekanizmaları etkin bir şekilde işlemelidir. Teknoloji geliştirme bölgeleri kapsamında Ar-Ge faaliyetini yürüten girişimcilere sağlanan desteklerin yatırıma aktarılması ile yatırımların geri dönüşünde ölçeklerde ortaya çıkan sorunlar giderilmelidir. Bu bağlamda denetim mekanizmasının işlerliği tekrar ön plana çıkmaktadır. Ancak denetim sürecinde görevlendirilen uzmanların ilgili alanda gerekli yetkinliğe sahip olması gerekmektedir. Nitekim teknoloji geliştirme bölgeleri ve üniversiteler arasındaki iş birliği artırılmalı ve öğretim üyeleri sahada daha aktif bir şekilde yer almalıdır. Türkiye’de teknoloji geliştirme bölgelerinin bölgesel ve sektörel olarak yoğunlaştığı konumlar irdelendiğinde eşitsizliklerin mevcut olduğu görülmektedir. Bölgesel ve sektörel alandaki bu eşitsizlikler mali teşvik ve desteklerin de orantılı bir şekilde kullanılmadığını göstermektedir. Bu nedenle mali teşvik ve destekler sunulurken Türkiye özelinde bölgesel eşitsizliklerin dikkate alınması gerekmektedir. Kamu yatırımlarının israf edilmeyerek yüksek teknolojiye dayalı ürün üretiminde kullanılması hem ülkede yüksek teknoloji ihracatının diğer ülkeler ile rekabet edilebilir bir seviyeye gelmesini sağlayacak hem de kamu bütçesinde kaynak kullanımı açısından etkinsizlik yaşanmayacaktır.

KAYNAKÇA

- Adaçay, R. F. (2007). Bilgi Ekonomisine İlişkin Temel Göstergeler Açısından Avrupa Birliği ve Türkiye’nin Karşılaştırılması, *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, (19), 185-204.
- Alkibay, S., Orhaner, E., Korkmaz, S. ve Sertoğlu, A. (2012). Üniversite Sanayi İşbirliği Çerçevesinde Teknoparklar, Yönetimsel Sorunlar ve Çözüm Önerileri, *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 2 (26), 65-90.
- Arslan, N. ve Özmodanlı, Y. (2020). Teknoloji Geliştirme Bölgeleri ve Akademisyen Girişimciliği, *Verimlilik Dergisi*, (3), 91-114.

- Basile, A. (2011). Networking System and Innovation Outputs: The Role of Science and Technology Parks, *International Journal of Business and Management*, 5 (6), 3-14.
- Bezen, Y. Z. ve Balan, F. (2019). Bilgi Üretim Süreçlerinde Teknolojinin Rolü ve Gelişme Bölgelerinin Sorunlarına Yönelik Çözüm Önerileri: Türkiye Örneği, *Girişimcilik ve Kalkınma Dergisi*, 2 (14),121-131.
- Bıyık, R., ve Kıratlı, A. (2006). *Vergi teşvikleri ve korumaları*. Yaklaşım Yayıncılık.
- Cansız, M., (2017). *2023'e doğru Türkiye teknoparkları*, Kalkınma Bakanlığı Yayını.
- Cansız, M. ve Özbaylanlı, B. (2018). Benefits of Technoparks for Innovative&Technology-Based Entrepreneurs, *Verimlilik Dergisi*, 3, 165-198.
- Çelebi, A. K. ve Kahrıman, H. (2011). Avrupa Birliği Ülkeleri ve Türkiye'de Ar-Ge Faaliyetlerine Yönelik Vergi Teşvikleri ve Bunların Karşılaştırmalı Analizi, *Maliye Dergisi*, (161), 33-63.
- WorldBank (2021, Mart 25).
<https://databank.worldbank.org/reports.aspx?source=2&series=T.X.VAL.TECH.CD&country=>
- Demirli, Y. (2014). Türkiye'de Teknoparklara Yönelik Teşvikler ve Teknoparkların Bilim ve Teknoloji Kapasitesinin Gelişimine Katkısı, *Maliye Dergisi*, (166), 95-114.
- Devlet Denetleme Kurulu, 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu Uygulamalarının Değerlendirilmesi ile Uygulamada Ortaya Çıkan Sorunların Çözümüne İlişkin Öneri Geliştirilmesi Araştırma ve İnceleme Raporu, Devlet Denetleme Kurulu Yayını, Ankara.
- Devlet Planlama Teşkilatı, Yedinci Beş Yıllık Kalkınma Planı (1996-2000), Ankara.
- Dursun, G. ve Akan, N. (2018). Teknokentlerde Girişimcilere Sağlanan Yararlar Vergisel Boyutta İncelenmesi ve Bir Uygulama, *Mali Çözüm Dergisi*, 41-54.
- Hazine ve Maliye Bakanlığı, (2021, Mart 20). Bütçe büyüklükleri ve bütçe gerçekleştirmeleri. <https://www.hmb.gov.tr/bumko-butce-buyuklukleri-ve-butce-gerceklestirmeleri%20>

- International Association of Science Parks and Areas of Innovation. (2021, Mart 11). <https://www.iasp.ws/our-industry/definitions>
- İmer, T. S., Öktem, M. K., ve Kaskatı, O. T. (2021). “Türkiye’nin Kalkınmasında Bir Adım Olarak Teknoparkların Etkin İşleyişi”, *Sosyoekonomi*, 29 (48), 407-426. <https://doi.org/10.17233/sosyoekonomi.2021.02.19>
- Kalkınma Bakanlığı, (2019). On Birinci Kalkınma Planı Teşvik Uygulamalarında Etkinlik, Kalkınma Bakanlığı Yayını.
- Karagöz, M., Gökşen, Y., ve Eminağaoğlu, M., (2020). Teknoparklar Odağında Açık İnovasyon Etkisi: Dokuz Eylül Teknoloji Geliştirme Bölgesi İncelemesi, *İzmir İktisat Dergisi*, 4 (35), 677-695. <https://doi.org/10.24988/10.24988/ije.202035402>
- Keleş, K. M. ve Tunca, M. Z. (2010). Türkiye’de Teknokentlerin Mevcut Durumunun İncelenmesi, *Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 11,1-22.
- Koç, E. Ö. (2018). İçsel Büyüme/Teknoloji Yoğun Büyüme Modelleri Kapsamında Türkiye’de Teknoloji Geliştirme Bölgelerine Yönelik Vergi Uygulamaları, *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, 25, (2),477-499.
- Link & Scott, U.S. (2003). Science Parks: The Diffusion of an Innovation and Its Effect on The Academic Missions of Universities, *International Journal of Industrial Organization*, 21, 1348-1349.
- Sanayi ve Teknoloji Geliştirme Bakanlığı, Teknoloji Geliştirme Bölgeleri. (2021, Temmuz 5). <https://www.sanayi.gov.tr/istatistikler/istatistiki-bilgiler/mi0203011501>
- Sevsay, H., Mıynat, M. ve Aktaş, H. (2017). Teknoloji Geliştirme Bölgesi Yatırımları Finansman Modellerinin İncelenmesi, *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, 24 (2), 447-467.
- TBMM, 21. Dönem, S. Sayısı 721 (4691 sayılı Yasa Genel Gerekeç).
- Tepe, S. ve Zaim, H. (2016). Türkiye ve Dünyada Teknopark Uygulamaları: Teknopark İstanbul Örneği, *İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 15 (1),19-43.
- Tüm, K. ve Dokuzoğlu, S. (2020). 4691 Sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu Kapsamında Sunulan Teşviklerin Vergisel

- Boyutunun İncelenmesi, *İşletme ve İktisat Çalışmaları Dergisi*, 8, (1), 14-29.
- Türkay, İ. (2017). Tüm Yönleriyle Asgari Geçim İndirimi Uygulaması, *İş ve Hayat Dergisi*, 3, (5), 135-173.
- TGBD, (2021, Mart 12). Türkiye’de teknoparklar, <https://www.tgbd.org.tr/turkiyede-teknoparklar-icerik-35>,
- Tosuner, M. ve Aktan, C. C. (1986). Dışsal Ekonomiler, Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 1 (1), 139-153.
- Veziroğlu, Ş. (2013). Ar-Ge Faaliyetlerine Yönelik Yasal Düzenlemeler ve Teknoparklarda Ar-Ge Faaliyetlerinin Vergisel Boyutu ve Uygulaması, *Vergi Raporu Dergisi*, (170), 103-114.
- Yalçıntaş, M. (2014). Üniversite-Sanayi-Devlet İşbirliğinin Ülke Ekonomilerine Etkileri: Teknopark İstanbul Örneği, *Finansal Araştırmalar ve Çalışmalar Dergisi*, 10 (5), 83-106. <https://doi.org/10.14784/JFRS.2014104501>
- YASAD, (2021, Mayıs 25). www.yasad.org.tr
- 4691 Sayılı Teknoloji Geliştirme Kanunu
- 5746 Sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun
- 1 Seri No’lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği
- 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu
- 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu
- 31.03.2021 tarihli ve 2021/8 Sayılı İşveren İşlemleri Genelgesinde Değişiklik Yapılmasına İlişkin Genelge
- 25.12.2021 tarihli ve 7349 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun