



AR-GE MERKEZLERİNDE VERGİ UYGULAMALARI

Devlet Gelir Uzmanı Cem Arslan



I. Türkiye'deki Ar-Ge Teşviklerinin Genel Değerlendirmesi



5746 sayılı Ar-Ge ve Tasarım Kanunu

- Ar-Ge indirimi
- Gelir vergisi stopaj teşviki
- Damga vergisi istisnası
- Gümrük vergisi istisnası
- SGK işveren prim desteği



I. Türkiye'deki Ar-Ge Teşviklerinin Genel Değerlendirmesi



4691 sayılı Teknopark Kanunu

- Personelin gelir vergisi istisnası
- SGK işveren prim desteği
- (Sınırlı) Damga vergisi istisnası
- Gümrük vergisi istisnası
- Kurumlar vergisi istisnası
- (Yazılımlara yönelik) KDV istisnası



I. Türkiye'deki Ar-Ge Teşviklerinin Genel Değerlendirmesi



Kurumlar Vergisi Kanununun 5/B maddesi ile KDV Kanununun 17/4-z maddesi

- Gelir ve kurumlar vergisi istisnası
- KDV istisnası



IV. 5746 sayılı Kanundaki Ar-Ge İndirimi Uygulaması

5746 sayılı Kanuna tasarım faaliyetleri eklenmiş ve Kanun Ar-Ge faaliyetlerinin dışında tasarımı da destekler hale getirilmiştir.

5746 sayılı Kanun Yönetmeliğine göre Ar-Ge indirimine tabi harcamalar 6 başlıkta toplanmıştır:

- 1) *İlk madde ve malzeme giderleri*
- 2) *Amortismanlar*
- 3) *Personel giderleri*
- 4) *Genel giderler*
- 5) *Dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetler*
- 6) *Vergi, resim ve harçlar*



Genel Giderler

Yönetmeliğe göre, *SADECE “AR-GE MERKEZLERİ”* genel giderlerini Ar-Ge indirimine tabi tutacaklar; Ar-Ge ve tasarım projesi olan işletmeler ise doğrudan Ar-Ge ve tasarım projesiyle ilgili olsun ya da olmasın genel giderler için Ar-Ge indiriminden yararlanamayacaklardır.

Ar-Ge merkezlerinin aşağıda sayılan genel giderleri indirime konu edilecektir:

1) Sadece Ar-Ge merkezlerinin kira, su, enerji, bakım-onarım, haberleşme, nakliye giderleri ile bu merkezlerde kullanılan makine ve teçhizata ilişkin bakım ve onarım giderleri gibi bu merkezlerde yürütülen faaliyetin devamlılığını sağlamak için yapılan giderler

2) Ar-Ge, tasarım ve yenilik faaliyetlerine ilişkin sigorta giderleri, kitap, dergi ve benzeri bilimsel yayınlara ait giderler (Büro ve kırtasiye gibi sarf malzemelerine ilişkin giderler bu kapsamda değerlendirilmez.)



Yeni Yönetmelikte ayrıca aşağıdaki açıklamaya yer verilmiştir:

Ar-Ge merkezlerine ilişkin olarak hesaplanan kira veya amortisman, su ve enerji giderleri hariç olmak üzere çeşitli kıstaslara göre ortak genel işletme giderleri üzerinden hesaplanacak paylar bu kapsamda değerlendirilmez.

2016/Mart sonrasında, ortak genel gider niteliğinde olan ve Ar-Ge merkezlerine ilişkin olarak hesaplanan “kira veya amortisman, su ve enerji giderleri”nden Ar-Ge indirimine pay verilmesinin önü açılmıştır.

Ortak genel giderlerden yalnızca, kira veya amortisman, su ve enerji giderleri kapsam dahilindedir. Bunlar dışındaki ortak genel giderlerden verilen payların Ar-Ge indirimine konu edilmesi ise mümkün değildir.



Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler

- Normal bakım ve onarım giderleri hariç olmak üzere,
- Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetleriyle ilgili olarak işletme dışında yerli veya yabancı diğer kurum ve kuruluşlardan alınan; mesleki veya teknik destek, test, laboratuvar ve analiz hizmetleri ile bu mahiyetteki diğer hizmet alımları kapsamında yapılan

ödemeler Ar-Ge indirimine konu edilir.

Bu şekilde alınan hizmetlere ilişkin harcamalar, proje kapsamında gerçekleştirilen toplam harcama tutarının **%50'sini** geçemez.

2016/Mart öncesinde bu oran %20 ile sınırlanmıştı. Yeni Yönetmelikle birlikte 2016/Mart ayından sonra dışarıdan alınan hizmetlere ilişkin harcamalarda sınır %50 olarak belirlenmiştir.



Hibeler

- Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetlerinde bulunanların, kamu kurum ve kuruluşları, kanunla kurulan veya teknoloji geliştirme projesi anlaşmaları kapsamında uluslararası kurumlardan ya da kamu kurum ve kuruluşlarından Ar-Ge, yenilik ve tasarım projelerini desteklemek amacıyla fon veya kredi kullanan vakıflar ile uluslararası fonlardan aldıkları destekler özel bir fon hesabında tutulur.
- *Bu fon, Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarına göre gelir olarak değerlendirilmez.*
- *Ayrıca bu fon, ilgili yılda yapılan Ar-Ge indirimi tutarının tespitinde dikkate alınmaz.*
- Bu fonun, elde edildiği hesap dönemini izleyen 5 yıl içinde sermayeye ilâve dışında herhangi bir şekilde başka bir hesaba nakledilmesi veya işletmeden çekilmesi halinde, zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler ziyaa uğratılmış sayılır ve cezalı işlem tesis edilir.

Böylece, hibe şeklinde alınan tutarlar gelir olarak yazılmaz ve vergilendirilmez. Hibe tutarı kadar da Ar-Ge indiriminden yararlanılmaz.



2016/Mart ayından itibaren geçerli olan Kanun değişikliği ile birlikte getirilen 2 yeni hibe uygulamasında da **özel fon** geçerli olacaktır;

a) Temel bilimler alanlarında en az lisans derecesine sahip Ar-Ge personeli istihdam eden Ar-Ge merkezlerine, bu personelin her birine ödedikleri aylık ücretin o yıl için uygulanan asgari ücretin aylık brüt tutarı kadarlık kısmı, kamu personeli hariç olmak üzere iki yıl süreyle, Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı bütçesine konulacak ödenekten karşılanır. ***Bakanlık tarafından ödenen destek tutarı da özel fon uygulamasına tabidir.***

b) Her bir rekabet öncesi işbirliği proje bütçesinin en fazla yüzde ellisine kadarlık kısmı, Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı bütçesine konulan ödenekle sınırlı olmak üzere geri ödemesiz olarak desteklenebilir. ***Bakanlık tarafından ödenecek destek tutarı, işbirliğini oluşturan işletmeler açısından projeye katkıları oranında özel fon uygulamasına tabi tutulur.***



Ar-Ge Merkezlerinde İlave Ar-Ge İndirimi

2016/Ağustos öncesinde Ar-Ge merkezi bulunan şirketlerden 500 ve üzerinde tam zaman eşdeğer Ar-Ge personeli istihdam eden Ar-Ge merkezlerinde, o yıl yapılan Ar-Ge ve yenilik harcamasının bir önceki yıla göre artışının yarısı kurum kazancı veya ticari kazancın tespitinde ayrıca indirim konusu yapılmaktaydı.

10.08.2016 tarihinden geçerli BKK ile birlikte, aşağıdaki göstergelerden herhangi birinde bir önceki yıla göre en az %20 artış sağlayan Ar-Ge merkezlerinde, o yıl yapılan Ar-Ge, yenilik ve tasarım harcamalarının bir önceki yıla göre artış tutarının %50'si ekstra olarak Ar-Ge indirimine konu edilecektir.

- Ar-Ge harcamasının toplam ciro içindeki payı
- Tescil edilen ulusal veya uluslararası patent sayısı
- Uluslararası destekli proje sayısı
- Lisansüstü dereceli araştırmacı sayısının toplam Ar-Ge personeli sayısına oranı
- Toplam araştırmacı sayısının toplam Ar-Ge personeli sayısına oranı
- Ar-Ge sonucu ortaya çıkan yeni ürünlerden elde edilen cironun toplam ciroya oranı



Örneğin; (X) A.Ş. Ar-Ge merkezinde, 2015 yılında 10.000.000 TL Ar-Ge harcaması yapmış ve e-beyannamesi üzerinde bu tutarı indirmiştir. 2016 yılında yapılan Ar-Ge harcaması ise 14.000.000 TL olmuştur.

Böylece şirket, bir önceki yıla göre Ar-Ge harcamalarında artış sağlamış ve ilk kriteri yerine getirmiştir.

Şirketin göstergelere esas 2015 ve 2016 yılı bilgileri aşağıdadır.

2015 yılı Ar-Ge harcamasının toplam ciroya oranı	%25
2015 yılı tescil edilen ulusal veya uluslararası patent sayısı	3
2015 yılı uluslararası destekli proje sayısı	2

2016 yılı Ar-Ge harcamasının toplam ciroya oranı	%35
2016 yılı tescil edilen ulusal veya uluslararası patent sayısı	3
2016 yılı uluslararası destekli proje sayısı	1



Bu verilere göre, 2015 yılına göre 2016 yılında kriterler bazında artış oranları aşağıdadır:

Ar-Ge harcamasının toplam ciroya göre oran artışı (%10 / %25)	%40
Tescil edilen ulusal veya uluslararası patent sayısı artış oranı	%0
Uluslararası destekli proje sayısı artış oranı	%0

Böylece, Ar-Ge harcamasının toplam ciro içindeki payını %20'den fazla artıran şirket, 2016 yılındaki Ar-Ge ve yenilik harcamalarının bir önceki yıla göre artışının %50'si olan $[(14.000.000 - 10.000.000) \times \%50]$ 2.000.000 TL'yi ekstra olarak Ar-Ge indirimine konu edebilecektir.

Her sene bu kriterler ayrı ayrı değerlendirilecek ve tüm Ar-Ge merkezleri bu ekstra indirimden yararlanabilecektir. Böylece, 15 personeli bulunan bir Ar-Ge merkezi dahi, şartları taşıması kaydıyla bu indirimden faydalanacaktır.



Sipariş Üzerine Yapılan Ar-Ge Projeleri

Şirketlerin bir kısmı, teknik kapasiteleri itibariyle başka firmalar adına Ar-Ge çalışmaları yürütürler ve ortaya çıkan gayrimaddi hakkın sahibi, adına çalışma yapılan firma olur. Başka bir deyişle, “sipariş üzerine yapılan Ar-Ge projeleri” istihkaka tabi bir iş niteliğindedir.

2016/Mart ayında yapılan değişiklikte, Ar-Ge merkezinin tanımına, “Ar-Ge ve yenilik projelerini veya sözleşme çerçevesinde siparişe dayalı olarak yürütülen Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerini gerçekleştirmek üzere kurulan” ibaresi eklenmiştir. Bu ibare eklemesinin devamında ise, Ar-Ge merkezlerindeki sipariş usulüne göre yapılan projelerdeki Ar-Ge indirim sistemi değiştirilmiş ve sipariş veren işletmelere de Ar-Ge indiriminden yararlanma hakkı tanınmıştır.

2016 yılında yapılan değişiklik sadece, Ar-Ge indirim hakkının, siparişi veren işletmeler ile siparişi gerçekleştiren Ar-Ge merkezleri arasında paylaştırılmasından ibarettir.



Örneğin; (X) Limited Şirketinin Ar-Ge merkezi bulunmakta ve şirket sipariş usulüyle Ar-Ge projeleri gerçekleştirmektedir. (Y) A.Ş. ise tekstil üretimi yaptığı işletmesinde kullanacağı yeni bir yazılım tasarlanması için (X) Limited Şirketi ile Eylül/2016'da anlaşmıştır. (X) Limited Şirketi, 2.000.000 TL bütçeli bu projesini TÜBİTAK'a onaylatmıştır.

a) Kanun kapsamında Ar-Ge merkezlerinin sözleşme çerçevesinde siparişe dayalı olarak yürüttükleri Ar-Ge ve yenilik faaliyetleri merkezlerinin sözleşme çerçevesinde siparişe dayalı olarak yürüttükleri faaliyetler 5746 sayılı Kanunda belirtilen indirim, istisna, destek ve teşvik unsurlarından yararlanırlar.

b) 2016 yılında yapılan harcamaların 500.000 TL'sinin Ar-Ge indirimine tabi harcama olduğunu tespit eden (X) Limited Şirketi, bu tutarın yarısı olan 250.000 TL'yi kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde indirim konusu yapacak; geriye kalan 250.000 TL ise, beyanname verme döneminden önce (Y) A.Ş.'ye bildirilecektir. (Y) A.Ş. ise kendisine bildirilen tutarı beyannamesi üzerinde indirecektir.



Gümrük Vergisi İstisnası

5746 sayılı Kanun kapsamında yürütülen Ar-Ge, yenilik ve tasarım projeleri ile ilgili;

- Araştırmalarda kullanılmak üzere ithal edilen eşya gümrük vergisi ve her türlü fondan;
- Bu kapsamda düzenlenen kâğıtlar ve yapılan işlemler damga vergisi ve harçtan istisnadır.



KVK'nın 5/B maddesinde Yapılan Değişiklik

Kurumlar Vergisi Kanununa eklenen 5/B maddesiyle, Türkiye'de gerçekleştirilen araştırma, geliştirme ve yenilik faaliyetleri ile yazılım faaliyetleri neticesinde ortaya çıkan buluşların;

a) Kiralanması neticesinde elde edilen kazanç ve iratların

b) Devri veya satışı neticesinde elde edilen kazançların

c) Türkiye'de seri üretime tabi tutularak pazarlanmaları hâlinde elde edilen kazançların

ç) Türkiye'de gerçekleştirilen üretim sürecinde kullanılması sonucu üretilen ürünlerin satışından elde edilen kazançların patentli veya faydalı model belgeli buluşa atfedilen kısmının

% 50'si kurumlar vergisinden müstesnadır.



İstisnanın uygulanabilmesi için;

- İstisnadan yararlanılacak ilk yıl, buluşun oluşturacağı katma değer dikkate alınarak devir veya satış hâlindeki değerinin tespitine yönelik Maliye Bakanlığı tarafından değerlendirme raporu düzenlenmesi gerekmektedir.

9/8/2016 tarihinden itibaren değerlendirme raporu istenilmesi uygulaması kaldırılmış ve mükelleflere kolaylık tanınmıştır.



TEŞEKKÜRLER

