

DENET VERGİ DUYURU



Duyuru Tarihi : 04.12.2019
Duyuru No : 2019/108
Yayımlandığı Yer : LEBİB YALKIN DERGİSİ -
Aralık 2019, Sayı : 192

BDO Yayıncılık A.Ş.

Eski Büyükdere Cad. No.14
Park Plaza Kat:4
34398 Maslak/İstanbul
Turkey

Tel: +90 212 365 62 00
Fax: +90 212 365 62 02
e-mail: bdo@bdo.com.tr
www.bdo.com.tr

5746 SAYILI AR GE KANUNU KAPSAMINDA SİPARİŞE DAYALI AR GE YENİLİK VE TASARIM İNDİRİMİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ VE HESAPLAMADA DİKKAT EDİLMESİ GEREKEN KONULAR

Özdemir Can KÜÇÜK
BDO Vergi Bölümü Md. / SMMM
can.kucuk@bdo.com.tr

Garantisi ile sınırlı bir Birleşik Krallık şirketi olan BDO International Limited'in üyesi ve bir Türk anonim şirketi olan BDO Yayıncılık A.Ş., bağımsız üye kuruluşlardan oluşan BDO ağıının bir parçasını teşkil etmektedir.

BDO International global ağıının toplam gelirleri 2019 yılında 9,6 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 167'dan fazla ülkede bulunan 1.809 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 88.110 kişi çalışmaktadır.

Özet:

Siparişe dayalı Ar-Ge indirimi uygulaması ile Ar-Ge veya tasarım merkezi olmadan da Ar-Ge/tasarım projesi yürütülmesi ve buna ilişkin teşvik ve desteklerden yararlanılması amaçlanmış olup, bu esnada yararlanılacak tutarın tespiti, hesaplanması ve kayıtlarda takibine ilişkin dikkat edilmesi gereken hususlara yer verilmiştir.

Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlara ilgili olarak, mesleki görüş ve yardım almadan, bu yayına dayanarak uygulamalarda bulunulmamalıdır. Bu konuların kendi özel durumunuza ilişkin etkilerini görüşmek için BDO Yayıncılık A.Ş. ile temas kurabilirsiniz. Bu yayındaki bilgilere dayanarak belli eylemlerde bulunmak veya bulunmamak nedeniyle doğabilecek zararlar nedeniyle, BDO Yayıncılık A.Ş. ve ortakları, çalışanları ile yazarları herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk kabul etmemektedirler.

Anahtar Kelimeler: 5746 Sayılı Kanun, Ar-Ge Tasarım indirimi, Siparişe Dayalı Ar-Ge, Siparişe dayalı Ar-Ge projesinde amortisman

GİRİŞ:

Çalışmamızda, 5746 Sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun (ilerleyen kısımlarda “5746 sayılı Kanun yahut Kanun” olarak anılacaktır) ile getirilen Siparişe dayalı Ar-Ge yenilik ve tasarım indirim tutarının tespiti ve muhasebe kayıtlarında dikkat edilmesi gereken konulara değinilmiştir.

1. SİPARİŞE DAYALI AR-GE, YENİLİK VE TASARIM İNDİRİMİ UYGULAMASI

5746 Sayılı Kanun kapsamında 01.03.2016 tarihinden itibaren Ar-Ge merkezlerinin sözleşme çerçevesinde siparişe dayalı olarak yürüttükleri Ar-Ge ve yenilik faaliyetleri ile tasarım merkezlerinin sözleşme çerçevesinde siparişe dayalı olarak yürüttükleri, tasarım faaliyetleri Kanunda belirtilen indirim, istisna, destek ve teşvik unsurlarından yararlanabilir. Bu kapsamda yürütülen, Ar-Ge veya tasarım faaliyetlerine ilişkin olarak yapılan harcamaların sadece yüzde ellisi bu merkezler tarafından, bu harcamaların kalan yüzde ellisi ise siparişi veren gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri tarafından, Ar-Ge ve tasarım indirimi olarak dikkate alınabilir.

Sipariş verenin gelir ve kurumlar vergisi mükellefiyetinin olmaması halinde Ar-Ge veya tasarım harcamasının tamamı Ar-Ge veya tasarım merkezi tarafından indirim konusu yapılır. Bu durumda, Türkiye’de verilen gelir veya kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde Ar-Ge ve tasarım indirim hakkına sahip olmayan kişilerce verilen sipariş üzerine yapılan projelerde, indirim hakkının tamamı Ar-Ge veya tasarım merkezi tarafından kullanılır. Sipariş verenler, Ar-Ge ve tasarım indirimi ile sipariş verilmesine ilişkin kâğıtlara ait damga vergisi istisnası dışında kalan bu Kanun kapsamındaki diğer teşvik ve destek unsurlarından yararlanamaz.¹

Ayrıca belirtmek isteriz ki, siparişe dayalı Ar-Ge, yenilik ve tasarım uygulaması zorunlu değildir. Buna göre taraflar isterse, siparişi veren gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olsa dahi, indirim tutarının tamamından sadece siparişi alan Ar-Ge veya tasarım merkezi faydalanabilir.

Her bir geçici vergilendirme ve hesap dönemi itibarıyla yararlanılabilecek toplam Ar-Ge ve tasarım indirimi tutarının yarısı, Ar-Ge merkezi veya tasarım merkezi tarafından beyanname verme sürelerinin başlangıcından önce siparişi verene yazılı olarak bildirilir.

¹ 10.08.2016 tarih 29797 sayılı T.C. Resmi Gazetesinde Yayınlanan Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesine İlişkin Uygulama ve Denetim Yönetmeliği

Yapılan harcamaların gerek sözleşme dönemi boyunca gerekse de sözleşme sonunda ne şekilde dikkate alınacağına ilişkin olarak vergilen özgelelerde² aynen şu açıklamalar yapılmıştır: “Siparişe dayalı Ar-Ge, yenilik veya tasarım faaliyetleri sonucu elde edilen projelerle ilgili olarak yayınlanan özgelelerde” “Diğer bir ifadeyle, söz konusu Merkezlerde Ar-Ge ve Tasarım hizmeti ifa edilebilmekte, bu hizmet ticarileştirilmiş olmakta ve bu işlerden kazanç elde edilebilmektedir”. Sözleşmeli (siparişe dayalı) olarak yürütülen Ar-Ge/Tasarım Projesini yürüten şirkete ait olmayacağından proje bitimine kadar yapılan Ar-Ge/Tasarım harcamalarının aktifleştirilmesi de mümkün olmayıp, stok hesaplarında izlenmesi gerekmektedir. Dolayısıyla, elde edilen kazancın ilgili geçici ve yıllık vergilendirme dönemlerinde kurum kazancına dahil edilerek vergilendirilmesi, ayrıca yapılan harcamalar üzerinden hesaplanan Ar-Ge indiriminin beyannamede gösterilmek suretiyle indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

Mevzuatta yer alan açıklamalar kapsamında yararlanılabilecek teşvik ve indirim tutarlarının sipariş veren firmanın mükellefiyet durumuna göre dağılımı aşağıdaki gibidir.

| Kanun Kapsamında teşvik ve istisnalar | Ar-Ge/Tasarım merkezi (*) | GV veya KV mükellefi (**) | Ar-Ge/Tasarım merkezi (*) | GV veya KV mükellefi değil (**) |
|---------------------------------------|---------------------------|---------------------------|---------------------------|---------------------------------|
| KV Ar Ge İndirimi | %50 | %50 | 100% | Yararlanamaz |
| GV stopaj teşviki | %100 | Yararlanamaz | 100% | Yararlanamaz |
| SGK İşveren Primi | %100 | Yararlanamaz | 100% | Yararlanamaz |
| DV İstisnası | %100 | %100 | 100% | Yararlanamaz |

(*) Siparişi alan

(**) Siparişi veren

2. SİPARİŞE DAYALI AR-GE HARCAMALARININ MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

Önceki bölümde detaylarına yer verilen siparişe dayalı Ar-Ge kapsamında yapılan işlemlerin muhasebeleştirilmesine ilişkin örnek uygulama aşağıdaki gibidir.

² Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı, 24.09.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.99.16.02-125[10-2012]-201 sayılı özelgesi / Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı, 29.02.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.99.16.02-5746/3-64 sayılı özelgesi, / İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı, 02.02.2015 tarih ve 62030549-125[33-2014/212]-175 sayılı özelgesi.

Ece A.Ş. (Siparişi alan) Ar-Ge merkezi bünyesinde y projesinin geliştirilmesi için X A.Ş. (Siparişi veren) ile sözleşme imzalamıştır. Sözleşmenin imza sürecinde mevzuatta belirtildiği üzere damga vergisinden istisna olması sebebiyle damga vergisi hesaplanmayacaktır.

İmzalanan sözleşme çerçevesinde siparişe dayalı olarak yürüttükleri Ar-Ge faaliyetleri için Kanunda belirtilen indirim, istisna, destek ve teşvik unsurların tamamından yararlanabileceğinden, bu proje kapsamında Ece A.Ş.'nin çalışan Ar-Ge personeline ilişkin maliyet, teşvik ve destek tutarlarının muhasebe kaydı aşağıdaki gibidir.

| | | |
|---|------------------|-----------|
| 750 Ar Ge Personel Giderleri Hesabı | 61.250,00 | |
| <i>Memur Ücreti</i> | <i>50.000,00</i> | |
| <i>Sigorta İşveren Payı</i> | <i>10.250,00</i> | |
| <i>İşsizlik Primi İşveren Payı</i> | <i>1.000,00</i> | |
| 335 Personele Borçlar Hesabı | | 33.999,94 |
| 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı | | 8.500,06 |
| 361 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabı | | 18.750,00 |

| | | |
|---|----------|-----------|
| 360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı | 5.265,01 | |
| 361 Ödenecek sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabı | 6.375,00 | |
| 750 Ar Ge Personel Giderleri Hesabı (*) | | 11.640,01 |

(*)5746 Sayılı kanun kapsamında teşvik tutarlarının netleştirilmesi kaydı

Dönem sonu itibariyle biten siparişe dayalı Ar-Ge projesi için gerçekleşen harcamaların dağılımı ve maliyet yansıtma muhasebe kaydı aşağıdaki gibidir.

| | | |
|--|------------|------------|
| 157 Siparişe Dayalı Ar-Ge Stoklar Hesabı (*) | 174.449,99 | |
| 750 Siparişe Dayalı Ar-Ge Giderleri Hesabı | | 174.449,99 |
| Amortisman Gideri | | 15.390,00 |
| Dışardan Sağlanan Fayda Hizmetleri | | 11.250,00 |
| Genel Giderler | | 18.000,00 |
| İlk Madde ve Malzeme Giderleri | | 80.200,00 |
| Personel Giderleri (**) | | 49.609,99 |

(*) X Projesi dönem sonu itibariyle tamamlanıp satıldığı için 157 Diğer Stoklar Hesabı kullanılmıştır. Satılmadan sonraki dönem e devrettiği durumlarda 151 Yarı Mamüller Hesabının kullanılması uygun olacaktır.

(**) 750 Personel giderleri Hesabı net tutarı (61.250,00-11.640,01)

Siparişe dayalı Ar-Ge projesinin satılması durumunda

Proje sonucu iktisadi bir kıymet oluştuğunda, elde edilen proje şirkete ait olmayacağından, yapılan Ar-Ge harcamalarının ATİK(Amortismanına tabi iktisadi kıymet) olarak aktifleştirilmesi mümkün olmayıp, bu harcamaların stok hesaplarında izlenmesi gerekmektedir. Satıldığında elde edilen kazancın kurum kazancına dahil edilerek vergilendirilmesi, yapılan harcamalar üzerinden hesaplanan Ar-Ge indirim tutarının yarısının da beyanname üzerinde indirim konusu yapılması gerekir. Bu kapsamda satışa ilişkin muhasebe kayıtları aşağıdaki gibidir.

| | | |
|------------------------------|------------|------------|
| 120 Alıcılar Hesabı | 230.100,00 | |
| 391 Hesaplanan KDV Hesabı | | 35.100,00 |
| 600 Yurt İçi Satışlar Hesabı | | 195.000,00 |

| | | |
|--|------------|------------|
| 623 Diğer Satışların Maliyeti Hesabı | 174.449,99 | |
| 157 Siparişe Dayalı Ar-Ge Stoklar Hesabı | | 174.449,99 |

Siparişin tamamlanması ile Kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde kazancın bulunması halinde indirilecek istisna ve indirimler bölümünde Ar-Ge indirimi olarak dikkate alınabilecek tutar 87.225,00 TL (174.449,99/2) olup, ilgili tutarın diğer yarısı siparişi veren tam mükellef tarafından beyanname üzerinde indirim olarak dikkate alınabilecektir. Siparişi veren firma tarafından Ar-Ge indirimine ilişkin tutarın en azından nazım hesaplarda izlenmesi uygun olacaktır.

3. SONUÇ

Önceki bölümlerde yapılan açıklamalar kapsamında, Sözleşme kapsamında siparişe dayalı olarak yürütülen Ar-Ge veya Tasarım projelerinin, olumlu sonuçlanan diğer Ar-Ge/Tasarım projeleriyle karıştırılmaması gerekir. Sözleşme kapsamında siparişe dayalı olarak başlanan projeler, olumlu sonuçlandığında iktisadi kıymet oluşuyorsa, ATİK kapsamında değerlendirilmeyip, stok hesaplarında takip edilmelidir.

Bir diğer husus ise Sipariş veren firmanın Ar-Ge indirimine ilişkin nazım hesaplar dışında mali tablo kalemlerine herhangi bir kayıt atmaması sebebiyle, tutara ilişkin olarak siparişi alan firmadan detaylı çalışmaların düzenli olarak istenmesi ve saklanması olası incelemelerde tutarın ispatı açısından önem arz edecektir. Siparişi alan firma açısından ise Ar-Ge veya Tasarım indirim tutarını bildirilmesi, bahse konu projenin maliyet/karlılık rakamlarının ortaya çıkmasına sebebiyet vereceğinden ticari açıdan tercih edilmemektedir. Bu kapsamda zorluk yaşanmaması için, taraflar arasında sözleşme yapılırken bu doğrultuda madde eklenmesiyle olası anlaşmazlıkların önüne geçebilecektir.

KAYNAKÇA

- 30.09.2016 tarih 29843 sayılı 4 Seri no.lu 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun Genel Tebliği
- 10.08.2016 tarih 29797 sayılı T.C. Resmi Gazetesinde Yayınlanan Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesine İlişkin Uygulama ve Denetim Yönetmeliği
- 24.09.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.99.16.02-125[10-2012]-201 sayılı T.C. Gelir idaresi başkanlığı büyük mükellefler vergi dairesi başkanlığı özelgesi
- 29.02.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.99.16.02-5746/3-64 sayılı T.C. Gelir idaresi başkanlığı büyük mükellefler vergi dairesi başkanlığı özelgesi
- 02.02.2015 tarih ve 62030549-125[33-2014/212]-175 sayılı T.C. Gelir idaresi başkanlığı İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı özelgesi.