

## DENET DUYURU

### Vergi

AUDIT | TAX | ADVISORY

For the latest from BDO Turkey, follow us



Duyuru Tarihi : 06.10.2020  
Duyuru No : 2020/174  
Yayımlandığı Yer : LEBİB YALKIN DERGİSİ -  
SAYI : 202

Özdemir Can KÜÇÜK  
SMMM  
[can.kucuk@bdo.com.tr](mailto:can.kucuk@bdo.com.tr)

### YABANCI AR-GE PERSONELLERİ İLE YURTDIŞI GRUP FİRMASINDAN ALINAN HİZMET VE DANIŞMANLIKLARIN 5746 SAYILI AR-GE KANUNU KAPSAMINDA DEĞERLENDİRİLMESİ

#### Özet:

Günümüzde çok uluslu şirketlerin, Ar-Ge ve tasarım merkezlerini, ucuz ve nitelikli iş gücü ile sağlanan teşvikler nedeniyle ülkemize yönelmeye başladığı görülmektedir.

Bu kapsamdaki şirketlerin Ar-Ge, yenilik veya tasarım merkezlerinde, yurtdışından Ar-Ge ve yenilik veya tasarım faaliyetleriyle ilgili olarak işletme dışında yerli veya yabancı diğer kurum ve kuruluşlar ile kendi grup firmalarından alınan; mesleki veya teknik destek, test, laboratuvar ve analiz hizmetleri, hukuki veya bilimsel danışmanlık hizmetleri ile bu mahiyetteki diğer hizmet alımları için yapılan ödemelerin, aynı hizmetleri firma bordrosuna kayıtlı yabancı personeline yaptırılması durumunda, oluşacak maliyetlerinin karşılaştırılması ve mevzuattaki yerlerine değinilmiştir.

DENET DUYURU  
Sayı : 2020/174-01

#### 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](mailto:bdo@bdo.com.tr)  
[www.bdo.com.tr](http://www.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.*

*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, dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetler, yurtdışından alınan hizmet, Ar-Ge, Tasarım merkezi, yabancı Ar-Ge personeli, gelir vergisi, damga vergisi

## **GİRİŞ:**

Çalışmamızda, 5746 Sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun (Ar-Ge Kanunu) ile getirilen merkezlerde yabancı personel çalıştırılması, dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetlerde %50 sınırı ve alınan bu hizmeti veren personelin firma bordrosunda olmasının, firmalara maliyetlerinin karşılaştırılması ile mevzuattaki yerleri değerlendirilmiştir.

## **1. YURTDIŞINDAN ALINAN HİZMETLERİN MEVZUATTAKİ YERİ**

Çok uluslu şirketler Ar-Ge ve tasarım merkezlerini ve personelini, ucuz ve nitelikli iş gücü ile sağlanan teşvikler nedeniyle ülkemize yönlendirmektedir. Bu kapsamdaki kilit personelin Ar-Ge kapsamında verdiği hizmetler, grup firmaları arasında hizmet faturası olarak yansıtılmaktadır. Hizmetin içeriği bakımında Türkiye'ye gelinerek ya da yurt dışından verilen bu tür hizmetlerin mevzuattaki yeri özetle aşağıdaki gibidir.

### **5746 Sayılı Ar Ge Kanunu Açısından;**

Yönetmeliğin 7'nci maddesi ile “Dışarıdan sağlanan fayda ve hizmetler: Normal bakım ve onarım giderleri hariç olmak üzere, Ar-Ge, yenilik veya tasarım faaliyetleriyle ilgili olarak işletme dışında yerli veya yabancı diğer kurum ve kuruluşlardan alınan; mesleki veya teknik destek, test, laboratuvar ve analiz hizmetleri, hukuki veya bilimsel danışmanlık hizmetleri ile bu mahiyetteki diğer hizmet alımları kapsamında yapılan ödemeleri kapsar. Bu şekilde alınan hizmetlere ilişkin harcamalar, proje kapsamında gerçekleştirilen toplam harcama tutarının yüzde ellisini geçemez<sup>1</sup>.”

Bu madde kapsamında alınan hizmetin Ar-Ge faaliyetleri ile ilgili olması şartıyla 5746 Sayılı Kanun kapsamında kabul edilebilir harcamaların %50'sini geçmemesi kaydıyla, kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde Ar-Ge indirim olarak kabul edilmesinde herhangi bir sıkıntı olmayacaktır.

---

<sup>1</sup> Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesine İlişkin Uygulama ve Denetim Yönetmeliği

Aynı yönetmeliğin 20'nci Maddesi ile Ar-Ge merkezleri veya tasarım merkezlerinde, 27/2/2003 tarihli ve 4817 Sayılı Yabancıların Çalışma İzinleri Hakkında Kanun ve ilgili mevzuat hükümleri çerçevesinde, yabancı uyruklu Ar-Ge veya tasarım personeli çalıştırılabilir. Bu fıkra kapsamında çalışacak yabancıların çalışma izni başvuruları, bu kişileri çalıştıracak işletmelerce T.C. Aile, Çalışma ve Sosyal Hizmetler Bakanlığına yapılır ve Bakanlığın uygun görüşü doğrultusunda karara bağlanır.

### **Kurumlar Vergisi Kanunu Açısından**

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun (KVK) 30'uncu maddesinde, dar mükellefiyete tabi kurumların bu fıkranın bentlerinde yer alan kazanç ve iratları üzerinden, bu kazanç ve iratları avanslarda dâhil nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından 03/02/2009 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 2009/14593 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile belirlenen oranlarda vergi kesintisi yapılması öngörülmüştür.

### **Gelir Vergisi Kanunu Açısından**

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun (GVK) 1'inci maddesinde, "*Gerçek kişilerin gelirleri gelir vergisine tabidir. Gelir, bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarıdır.*" denilmiş, aynı Kanunun 3'üncü maddesinin 1 numaralı bendinde "*Türkiye'de yerleşmiş olan gerçek kişilerin Türkiye içinde ve dışında elde ettikleri kazanç ve iratların tamamı üzerinden vergilendirileceği*" hükmü bulunmaktadır.

Öte yandan, anılan Kanunun 4'üncü maddesinde, "*Aşağıda yazılı kimseler Türkiye'de yerleşmiş sayılır. 1.İkametgahı Türkiye'de bulunanlar (İkametgah, Kanunu Medenin 19'uncu ve müteakip maddelerinde yazılı olan yerlerdir.); 2.Bir takvim yılı içinde Türkiye'de devamlı olarak altı aydan fazla oturanlar (Geçici ayrılmalar Türkiye'de oturma süresini kesmez.)*" denilmiş; aynı Kanunun 5'inci maddesinin 1 numaralı bendinde ise belli ve geçici görev veya iş için Türkiye'ye gelen iş, ilim ve fen adamları, uzmanlar, memurlar, basın ve yayın muhabirleri ve durumları bunlara benzeyen diğer kimselerle tahsil veya tedavi veya istirahat veya seyahat maksadıyla gelenler memlekette altı aydan fazla kalsalar dahi Türkiye'de yerleşmiş sayılmazlar, hükmü yer almıştır.

Buna göre, belli ve geçici görev veya iş için Türkiye'ye gelen iş, ilim ve fen adamları, uzmanlar, memurlar, basın ve yayın muhabirleri ve durumları bunlara benzeyen diğer kimseler, Türkiye'de 6 aydan fazla kalmış olsalar dahi kanun hükmüne göre Türkiye'de yerleşmiş sayılamayacaklardır.

Söz konusu hükmün tatbikinde dikkat edilecek esas nokta ise; yabancı gerçek kişinin belli ve geçici bir görev veya iş için Türkiye'ye gelmiş olmasının tespit edilmesidir. Yani bu yabancı'nın Türkiye'de yapacağı işin veya görevin ne olduğu açık olarak izah edilebilmeli ve bu iş veya görev yapıp neticelendirildikten sonra Türkiye'den ayrılmayı behemehal icap ettirecek bir mahiyet göstermelidir.

Konuyla ilgili olarak sözleşmeli statüsünde çalışan yabancı uyruklu personelin, 5746 sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunda yer alan gelir stopaj ve damga vergisi teşviklerinden yararlanıp yararlanamayacağı hususunda görüş talep edilmiş olup, İdarenin konuyla ilgili görüşü şu şekildedir.

*“Buna göre, geçici görevlendirme ile Türkiye'ye gelen kişilerin Türkiye'de ifa edecekleri görev ya da işin kapsamının, sınırlarının ve kalacakları sürenin belirlenmiş olması şartıyla Türkiye'de ifa edilecek görev ya da işin, geçici görev ya da iş niteliğinde değerlendirilmesi ve dar mükellefiyet esasına göre yalnızca Türkiye'de elde ettikleri gelirler üzerinden gelir vergisine tabi tutulmaları gerekmektedir. Ar-Ge Projesi ile ilgili olan projelerde sözleşmeli statüsünde çalışan personelin uyruğunun bir önemi bulunmamakta olup, söz konusu personelin 5746 sayılı Kanun kapsamında gelir vergisi stopaj teşvikinden yararlanması mümkün bulunmaktadır. İstihdam edilen personele münhasıran bu görevleri ile ilgili olarak yapılacak ücret ödemeleri nedeniyle düzenlenen kağıtlar damga vergisinden istisnadır.”<sup>2</sup>*

### **Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması Açısından**

Çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmalarında tanımlanan **Serbest meslek faaliyetleri** ile ilgili 4 Seri no'lu Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Genel Tebliği'nde özetle şu konulardan bahsetmektedir,

Serbest meslek faaliyetinin Türkiye'de vergilendirilmesinin Türkiye'de bulunma süresine bağlandığı durumlarda Türkiye'de bulunma sürelerinin hesabına detaylı bir şekilde açıkladıktan sonra hizmeti alan stopaj yükümlüleri, aldığı serbest meslek hizmetini diğer koşullardan bağımsız olarak değerlendirebilecek ve o proje tahtında Türkiye'de vergilendirme koşulları yoksa stopaj yapmayabilecektir.

Örneğin, anlaşmada bir takvim yılında 183 günü aşan süre ile Türkiye'de bulunma şartı varsa ve ödemeyi yapanın projesi için bu süre aşılmayacaksa, stopaj yapılmayabilecektir. Buna karşın sonradan meydana gelen değişiklikler kapsamında Türkiye'nin vergilendirme yetkisinin olduğu durumlarda hizmeti alanın, vergi sorumlusu sıfatıyla önceki dönemleri de kapsayacak şekilde vergi tevkifatı yükümlülüğünü yerine getireceği belirtilmiştir.

<sup>2</sup> 08/09/2016 tarih B.07.1.GİB.4.34.16.01-125[10-2015/134]-135663 sayılı özelge DENET DUYURU  
Sayı : 2020/174-02

Ayrıca Türkiye’de icra edilen serbest meslek faaliyeti ve hizmet sunumuna ilişkin olarak sözleşme ya da ödeme yapıldığı sırada istihkak sahibi gerçek veya tüzel kişinin Türkiye’de ilgili anlaşmada öngörülen süreyi aşacak şekilde kalıp kalmadığı bilinemiyorsa ya da Türkiye’nin vergilendirme yetkisinin oluşmadığı açıkça bilinemiyorsa ya da tespit edilemiyorsa, faaliyet ve hizmetlere ilişkin olarak yapılan serbest meslek ödemeleri üzerinden vergi sorumluları tarafından stopaj yapma zorunluluğunun olduğu dile getirilmiştir.

### **Katma Değer Vergisi Kanunu Açısından**

Katma Değer Vergisi Kanunu (KDVK) mal ve hizmet teslimlerini verginin konusuna almıştır. Bu nedenle yurt dışından Türkiye’ye teslim edilen hizmetler de KDV’nin konusuna girmektedir. 3065 Sayılı KDVK’nın 1/1 Maddesine göre “Türkiye’de yapılan ticari, sınaî, zirai ve mesleki nitelikteki mal teslimi ve hizmet ifaları” KDV’ye tabidir.

İşlemlerin Türkiye’de yapılması; KDVK’nun 6’ncı maddesi uyarınca, Malların teslim anında Türkiye’de bulunmasını, hizmetin Türkiye’de yapılmasını veya hizmetten Türkiye’de faydalanılmasını ifade etmektedir.

Yine aynı kanunun 9’uncu maddesinde, mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, işyerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Maliye Bakanlığı vergi alacağını emniyet altına alması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları veya diğer ilgili bir şahsı verginin ödenmesinden sorumlu tutabilir.

## **2. YURTDIŞI GRUP FİRMAŞINDAN ALINAN AR-GE HİZMETİ İLE YABANCI PERSONEL ÇALIŞTIRILMASININ DEĞERLENDİRİLMESİ VE UYGULAMA ÖRNEKLERİ**

Önceki bölümde değinildiği üzere yurtdışı grup firmamızdan Ar-Ge merkezinde faydalandığımız hizmetler için Yararlanılan sürenin ve Hizmetten Türkiye’de faydalanılmış olmasının tespiti önem arz etmektedir.

ÇVÖA’da belirtildiği üzere ülkemize gelerek süre sınırları dahilinde verilen Danışmanlık, teknik destek hizmetleri KVK’nun 30’uncu maddesi kapsamında stopaja tabi olmayacak ancak hizmetten burada faydalanılması sebebiyle KDVK’nun 9’uncu maddesi kapsamında sorumlu sıfatıyla KDV hesaplanacaktır.

Hizmeti veren personelin 183 günden fazla bilfiil Türkiye de çalışması durumunda ise hem kurumlar vergisi stopajı hem de sorumlu sıfatıyla KDV hesaplanacaktır.

Örneğimizde bir yıldan fazla Türkiye’de çalışması durumunda en çok rastlanan uygulamalar rakamlarla karşılaştırılacak olup, İş Kanunu, personelin çalışma izni, diploması ve bölümünün denkliği ile SGK kapsamında yapılan uluslararası anlaşma muafiyetleri & sözleşmeleri çalışmamızın dışında bırakılmıştır.

ECE A.Ş.'nin bünyesinde bulundurduğu Ar-Ge merkezi, faaliyetlerinin devamlılığı ve projeleri için yurtdışı grup firmasından aldığı hizmet kapsamında aylık 10.000 USD ödemektedir. (1 USD/7 TL) bu tutara ilişkin örnekler aşağıdaki gibidir.

#### **Grup Firmasından Alınan Hizmetin Serbest Meslek Faaliyeti Olarak Değerlendirilmesi**

<b>Gelen Fatura Üzerinden Yapılan İşlem</b>						
Dönem	Fatura USD	Fatura TL	Brüt Matrah (*)	Ödenmesi Gereken GV (**)	SSKDV	Toplam Maliyet
Ocak (a)	10.000	70.000	87.500	17.500	15.750	103.250
<b>Toplam (ax12)</b>	<b>120.000</b>	<b>840.000</b>	<b>1.050.000</b>	<b>210.000</b>	<b>189.000</b>	<b>1.239.000</b>

(\*) (70.000/0,80) Brüte götürülmüştür

(\*\*) %20 stopaj

Aylık maliyeti, sorumlu sıfatıyla KDV2 ve serbest meslek stopajı dikkate alındığında 103.250 TL olan faturaların yıllık tutarı 1.239.000 TL olarak hesaplanmaktadır. Bu rakam yararlanılabilir toplam Ar-Ge harcamasının %50'si geçmeyecek şekilde beyanname üzerinde Ar-Ge indirimine konu edilebilir.

#### **Grup Firmasından Alınan Hizmeti Beyanname Üzerinde Ücret Olarak Değerlendirilmesi**

<b>Muhtasar Beyanname Üzerinde Dikkate Alınması</b>						
Dönem	Fatura USD	Fatura TL	Brüt Matrah (*)	Beyan edilerek ödenen GV (**)	Damga Vergisi	Toplam Maliyet
Ocak (a)	10.000	70.000	107.692	37.692	817	108.509
<b>Toplam (ax12)</b>	<b>120.000</b>	<b>840.000</b>	<b>1.292.307</b>	<b>452.307</b>	<b>9.808</b>	<b>1.302.116</b>

(\*) (70.000/0,65)

(\*\*) Kümüle matrah dönem içinde %40'a çıksa da hesaplamada ortalama %35 alınmıştır.

Yukarıdaki tabloda görüleceği üzere aylık maliyeti, ücret gelir vergisi stopajı (%35) ve damga vergisi dikkate alındığında 108.509 TL olan ödemenin yıllık toplam tutarı 1.302.116 TL olarak hesaplanmaktadır. Bu hesaplamada gelir vergisi oranları %40'a çıktığından, olası bir incelemede eksik hesaplamaların eleştirisi konusu yapılacağı, fiili

oranlar dikkate alındığında da maliyetin daha da artacağı unutulmamalıdır. Bu yaklaşımda yapılan ödeme KDV açısından ücret olarak değerlendirildiğinden sorumlu sıfatıyla KDV hesaplanmamıştır. Beyanname üzerinde Dışarıdan sağlanan fayda ve hizmet olarak değerlendirilip %50'lik harcama sınırı dikkate alınarak beyanname üzerinde Ar-Ge indirimi yapılabilecektir.

**Grup Firmasından Gelen Personelin ECE A.Ş. 'de Personel Olarak Çalıştırılması**

Personel olarak bordrodaki maliyeti aşağıdaki gibidir.

Aylar	Brüt Ücret (TL)	SSK-İşsizlik /İşçi Payı (*)	Aylık Gelir Vergisi	Damga Vergisi (**)	Net	Ele Geçen (***)	(SSK+ İşsizlik İşveren) -%5 İndirim (****)	Toplam Maliyet
Ocak	93.973	3.311	19.949	713	70.000	70.221	3.863	97.836
Şubat	101.189	3.311	27.110	768	70.000	70.221	3.863	105.052
Mart	112.315	3.311	38.151	852	70.000	70.221	3.863	116.177
Nisan	112.315	3.311	38.151	852	70.000	70.221	3.863	116.177
Mayıs	112.315	3.311	38.151	852	70.000	70.221	3.863	116.177
Haziran	114.387	3.311	40.208	868	70.000	70.221	3.863	118.250
Temmuz	121.515	3.311	47.282	922	70.000	70.221	3.863	125.377
Ağustos	121.515	3.311	47.282	922	70.000	70.221	3.863	125.377
Eylül	121.515	3.311	47.282	922	70.000	70.221	3.863	125.377
Ekim	121.515	3.311	47.282	922	70.000	70.221	3.863	125.377
Kasım	121.515	3.311	47.282	922	70.000	70.221	3.863	125.377
Aralık	121.515	3.311	47.282	922	70.000	70.221	3.863	125.377
<b>Toplam</b>	<b>1.375.582</b>	<b>39.730</b>	<b>485.410</b>	<b>10.441</b>	<b>840.000</b>	<b>842.649</b>	<b>46.352</b>	<b>1.421.934</b>

(\*)  $22.072,50 \text{ TL} \times (\%14+\%1) = 3.311 \text{ TL}$

(\*\*) Brüt ücret  $\times \%0,0759$

(\*\*\*) Net ücrete 220,72 TL AGİ eklenmiştir.

(\*\*\*\*)  $22.072,50 \text{ TL} \times (\%20,5+\%2-\%5) = 3.863 \text{ TL}$

Bu hesaplamada toplamda yapılacak 120.000 USD'nin değişmemesi için, brütten nete 840.000 TL'ye gidecek şekilde hesaplama yapılmıştır.

İlgili personel için gerekli izinler mesleki denklik ve çalışma izninin alındığı durumda Ar-Ge personeli olarak değerlendirildiğinde teşvikler sonrası yapılan maliyet hesabı aşağıdaki şekilde olacaktır.



Dönem	Brüt Ücret (TL)	İşveren Katkı (*) (%20,5)	İşveren İşsizlik (*) (%2)	GV(a)	Ele Geçen	5510 S.K. (%5) (*)	5746 Sayılı Kanun Teşvikleri			Toplam Maliyet (TL)
							İşv. Payı (**)	DV	GV (***)	
Ocak	93.973	4.525	441	19.949	70.221	1.104	1.711	713	15.782	79.629
Şubat	101.189	4.525	441	27.110	70.221	1.104	1.711	768	21.512	81.062
Mart	112.315	4.525	441	38.151	70.221	1.104	1.711	852	30.344	83.270
Nisan	112.315	4.525	441	38.151	70.221	1.104	1.711	852	30.344	83.270
Mayıs	112.315	4.525	441	38.151	70.221	1.104	1.711	852	30.344	83.270
Haziran	114.387	4.525	441	40.208	70.221	1.104	1.711	868	31.990	83.681
Temmuz	121.515	4.525	441	47.282	70.221	1.104	1.711	922	37.649	85.096
Ağustos	121.515	4.525	441	47.282	70.221	1.104	1.711	922	37.649	85.096
Eylül	121.515	4.525	441	47.282	70.221	1.104	1.711	922	37.649	85.096
Ekim	121.515	4.525	441	47.282	70.221	1.104	1.711	922	37.649	85.096
Kasım	121.515	4.525	441	47.282	70.221	1.104	1.711	922	37.649	85.096
Aralık	121.515	4.525	441	47.282	70.221	1.104	1.711	922	37.649	85.096
<b>Toplam</b>	<b>1.375.582</b>	<b>54.298</b>	<b>5.297</b>	<b>485.410</b>	<b>842.649</b>	<b>13.244</b>	<b>20.527</b>	<b>10.441</b>	<b>386.209</b>	<b>1.004.756</b>

(\*) SGK hesaplamalarında üst sınır 22.072,50 TL dikkate alınmıştır.

(\*\*)  $(22.072,50 \times \%15,5) / 2$

(\*\*\*)  $(GV (a) - 220,72 \text{ TL AGİ tutarı}) \times 0,80$  terkin tutarı

Toplam Maliyet TL= (Brüt ücret + SGK İşveren payları) - (5510 S.K.%5 indirim+ 5746 Sayılı Kanundan Teşvikler)

Yukarıda yer alan hesaplardan görüleceği üzere personelin tam zamanlı Ar-Ge personeli olarak 5746 Sayılı kanun kapsamında destek ve teşviklerden yararlanması durumunda firmaya yıllık maliyeti 1.004.756 TL olarak hesaplanmaktadır.

### 3. SONUÇ

Günümüzde yaşanan gelişmeler, mevzuatın teknoloji alanında yapılan yatırımları desteklemesi, işçilik maliyetlerinin göreceli olarak daha düşük olması gibi nedenlerle uluslararası firmalar için Ar-Ge ve tasarım merkezlerinin ülkemize taşınması hız kazanmakta ve belli kritere sahip yabancı personelleri bu Ar-Ge merkezlerinde görevlendirilmektedir.

Önceki bölümlerde grup firmasından, Ar-Ge faaliyetleri için görevlendirilen personelin ve bu kapsamda alınan teknik hizmetlerin, uzun sürede firmalar için maliyetleri en çok rastlanan uygulama yöntemleriyle sayısal olarak açıklanmaya çalışılmıştır. Örneklerdeki hesaplamalarda üç yöntemde de karşı tarafa yapılan ödeme tutarı değişmeyecek şekilde dikkate alınmıştır.



İlk yöntemde, gelen faturalar serbest meslek faaliyeti olarak değerlendirilerek stopaja ve SSKDV hesaplanıp, harcama dışardan sağlanan fayda ve hizmet olarak değerlendirilmiştir. Firmaya maliyeti 1.239.000 TL olup, Ar-Ge harcama tutarının %50'lik sınırı kapsamında beyanname üzerinde Ar-Ge indiriminden yararlanma imkanı bulunmaktadır.

İkinci yöntemde ise faturalar Dışarıdan sağlanan fayda ve hizmet olarak dikkate alınsa da KDV yönünden ücret olarak değerlendirilip SSKDV hesaplanmadan, muhtasar beyanname üzerinde %35 stopaj yapılarak kısmen eleştiri riski azaltılmaya çalışılmıştır. Firmaya maliyeti 1.302.116 TL olup, toplam Ar-Ge harcama tutarının %50'lik sınırı kapsamında yararlanma imkanı bulunmaktadır.

Sön yöntemde gerekli koşulların sağlanması durumunda personelin bordroya dahil edilmesi ile firmaya maliyeti 1.421.934 TL iken tam zamanlı Ar-Ge personeli olarak destek ve teşviklerden yararlandığımızda maliyet 1.004.756 TL ye düşmektedir. Bu yöntemde 5746 Sayılı kanun kapsamındaki indirimden personel gideri olarak dikkate alınacağından tamamından faydalanılabilecektir.

Değerlendirmede dikkate almadığımız ülkeler arasında yapılan anlaşmalar kapsamında genel uygulamada 5 yıl süreyle SGK primleri ödenmediğinde Ar-Ge personeli olarak değerlendirmede firma maliyetleri daha da azalacağından son yöntemin maliyet açısından daha uygun olduğu görüşünderiz.

#### KAYNAKÇA

- 30.09.2016 tarih 29843 sayılı 4 Seri no.lu 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun Genel Tebliği
- 4 Seri no'lu Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Genel Tebliği
- 10.08.2016 tarih 29797 sayılı T.C. Resmi Gazetesinde Yayımlanan Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesine İlişkin Uygulama ve Denetim Yönetmeliği
- Gelir İdaresi Başkanlığı 08/09/2016 tarih B.07.1.GİB.4.34.16.01-125[10-2015/134]-135663 sayılı özelge