

DENET VERGİ SİRKÜLER



Sirküler Tarihi : 10.08.2016
Sirküler No : 2016/061

5746 SAYILI ARAŞTIRMA, GELİŞTİRME VE TASARIM FAALİYETLERİNİN DESTEKLENMESİ HAKKINDA KANUNLA İLGİLİ DÜZENLEMELER

5746 Sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunla ilgili üç yeni düzenleme yürürlüğe girmiştir. Bunlar aşağıda kısaca açıklanacaktır.

1. 6728 SAYILI KANUNLA YAPILAN DÜZENLEMELER:

6728 sayılı Kanun'un,

- 15 inci maddesi ile 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 89 uncu maddesinin 1 nci fıkrasının (9) numaralı bendi,
- 58 inci maddesi ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi,

yürürlükten kaldırılmıştır. Bu değişiklikler 6728 sayılı Kanun'un yayım tarihi olan 09.08.2016 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Yürürlükten kaldırılan hükümler, mükelleflerin işletmeleri bünyesinde gerçekleştirdikleri münhasıran yeni teknoloji ve bilgi arayışına yönelik araştırma ve geliştirme harcamaları tutarının %100'ü oranında hesaplanan "Ar-Ge indirimi"nin beyanname üzerinde beyan edilen gelirden ve kurum kazancından indirimini öngörmekteydi.

Bu değişiklikler sonucunda genel kanun olan Gelir Vergisi Kanunu ve Kurumlar Vergisi Kanuna göre Ar-Ge indirimi uygulama imkanı ortadan kalkmıştır.

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

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 2015 yılında 7,3 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 150'den fazla ülkede bulunan 1.408 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 64.000 kişi çalışmaktadır.

Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlarla 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.

6728 sayılı Kanun'un 60 ıncı maddesi ile 5746 Sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanuna 3 üncü maddesinden sonra gelmek üzere aşağıdaki 3/A maddesi eklenmiştir:

“Diğer teşvik unsurları

MADDE 3/A- (1) Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, işletmeleri bünyesinde gerçekleştirdikleri münhasıran yeni teknoloji ve bilgi arayışına yönelik araştırma ve geliştirme harcamaları tutarının %100'ü, bu kapsamdaki projelerin Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı tarafından Ar-Ge ve yenilik projesi olarak değerlendirilmesi şartıyla, 5520 sayılı Kanunun 10 uncu maddesi ve 193 sayılı Kanunun 89 uncu maddesi uyarınca kazancın tespitinde indirim konusu yapılır. Ayrıca bu harcamalar, 213 sayılı Kanuna göre aktifleştirilmek suretiyle amortisman yoluyla itfa edilir, bir iktisadi kıymet oluşmaması hâlinde ise doğrudan gider yazılır.

(2) Kazancın yetersiz olması nedeniyle ilgili vergilendirme döneminde indirim konusu yapılamayan tutar, sonraki vergilendirme dönemlerine devredilir. Devredilen tutar, takip eden yıllarda 213 sayılı Kanuna göre her yıl belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak dikkate alınır.

(3) Araştırma ve geliştirme faaliyetleri ile doğrudan ilişkili olmayan giderlerden Ar-Ge indirimi hesaplanmaz. Ar-Ge indirimi tutarının hesabında tamamen araştırma ve geliştirme faaliyetlerinde kullanılan amortismanla tabi iktisadi kıymetler için hesaplanan amortismanlar ile başka faaliyetlerde de kullanılan makine ve teçhizat için hesaplanan amortismanların bu kıymetlerin araştırma ve geliştirme faaliyetlerinde kullanıldıkları gün sayısına isabet eden kısmı dikkate alınabilir. Bu madde kapsamında Ar-Ge indiriminden yararlanılacak harcamaların kapsamını ve uygulamadan yararlanılabilmesi için gerekli belgeler ile usulleri belirlemeye Maliye Bakanlığı ile Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı müştereken yetkilidir.”

Böylelikle Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarının Ar-Ge indirimine ilişkin hükümleri, özel kanun olan 5746 sayılı Kanuna taşınmıştır. Buna göre 5746 sayılı Kanuna istinaden iki farklı Ar-Ge indirimi uygulaması söz konusu olacaktır.

- **5746 Sayılı Kanun'un 3/1 nci Maddesine Göre Uygulanabilecek Ar-Ge ve Tasarım İndirimi:** Bu maddeye göre, teknoloji merkezi işletmelerinde, Ar-Ge merkezlerinde, kamu kurum ve kuruluşları ile kanunla kurulan veya teknoloji geliştirme projesi anlaşmaları kapsamında uluslararası kurumlardan ya da kamu kurum ve kuruluşlarından Ar-Ge projelerini desteklemek amacıyla fon veya kredi kullanan vakıflar tarafından veya uluslararası fonlarca desteklenen Ar-Ge ve yenilik projelerinde, rekabet öncesi işbirliği projelerinde ve teknogirişim sermaye desteklerinden yararlananlarca gerçekleştirilen Ar-Ge ve yenilik harcamalarının tamamı ile bu Kanun kapsamında yukarıda sayılan kurum ve kuruluşlar tarafından desteklenen tasarım projelerinde ve tasarım merkezlerinde gerçekleştirilen münhasıran tasarım harcamalarının tamamı 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesine göre kurum kazancının ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 89 uncu maddesi uyarınca ticari kazancın tespitinde indirim konusu yapılır.

- **5746 Sayılı Kanun'un 3/A Maddesine Göre Uygulanabilecek Ar-Ge İndirimi:**

Bu maddeye göre, gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, işletmeleri bünyesinde gerçekleştirdikleri münhasıran yeni teknoloji ve bilgi arayışına yönelik araştırma ve geliştirme harcamaları tutarının %100'ü, bu kapsamdaki projelerin Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı tarafından Ar-Ge ve yenilik projesi olarak değerlendirilmesi şartıyla, 5520 sayılı Kanunun 10 uncu maddesi ve 193 sayılı Kanunun 89 uncu maddesi uyarınca kazancın tespitinde indirim konusu yapılır. Görüldüğü gibi bir projenin bu madde kapsamında Ar-Ge indiriminden yararlanabilmesi için Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı tarafından Ar-Ge ve yenilik projesi olarak değerlendirilmesi şarttır. Değişiklikten önce, Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarına göre Ar-Ge indirimini uygulanması için projenin Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı tarafından Ar-Ge ve yenilik projesi olarak değerlendirilmesi şartı aranmamakta, Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı'na başvuru yapılması yeterli görülmekteydi. Gelir İdaresi Başkanlığı projenin bilimsel olarak incelenerek münhasıran yeni bilgi ve teknoloji arayışına yönelik olup olmadığının tespit edilmesi amacıyla, projeyi Türkiye Bilimsel ve Teknolojik Araştırma Kurumuna (TÜBİTAK) ve/veya üniversiteler ile araştırma yapılan konuda uzmanlaşmış kuruluşlara intikal ettirmektedir. Ar-Ge yardımıyla ilişkin mevzuat çerçevesinde TÜBİTAK tarafından daha önce incelemesi yapılmış olan projelerle ilgili olarak başvuru yapılmasına gerek bulunmamaktaydı.

Yukarıda belirtilen iki maddeye göre de, kazancın yetersiz olması nedeniyle ilgili vergilendirme döneminde indirim konusu yapılamayan tutar, sonraki vergilendirme dönemlerine devredilecektir. Devredilen tutar, takip eden yıllarda yeniden değerlendirme oranında artırılarak dikkate alınacaktır. Değişiklikten önce sadece 5746 sayılı Kanun'un 3 üncü maddesine istinaden uygulanan Ar-Ge indiriminde endeksleme mümkündü. Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarına göre yapılan uygulamada endeksleme imkanı yoktu. 6728 sayılı Kanunla yapılan değişiklikler neticesinde tüm Ar-Ge indirimi uygulamalarında yeniden değerlendirme oranı ile endeksleme yapılması mümkün hale gelmiştir.

Ayrıca 5746 sayılı Kanunun 3/A maddesi kapsamında yapılan Ar-Ge ve geliştirme harcamaları Vergi Usul Kanuna göre aktifleştirilmek suretiyle amortisman yoluyla itfa edilecek, bir iktisadi kıymet oluşmaması halinde ise doğrudan gider yazılacaktır. Bu konudaki farklı uygulama da ortadan kaldırılmıştır. Bilindiği gibi, Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarına göre yapılan uygulamada, gayrimaddi hakka yönelik yapılan araştırma ve geliştirme harcamalarının tamamının aktifleştirilmesi zorunlu idi. Ancak, gayrimaddi hakka yönelik olmayan ve Vergi Usul Kanunu hükümleri çerçevesinde aktifleştirilmesi gerekmeyen harcamalar doğrudan gider yazılabilmekteydi. Tartışmalara neden olan bu farklılığın giderilmiş olması da isabetlidir.

Yapılan değişikliklerle farklı kanunlara göre Ar-Ge indirimi uygulamasına son verilmiş olmakla birlikte, aynı Kanun içinde iki farklı Ar-Ge indirimi uygulamasının devam ettirilmesi yine eleştirilere ve tereddütlere yol açacaktır.

Diğer yandan, yapılan bu değişikliklerin yürürlüğe girdiği tarihten sonra yararlanmak için başvurulacak projeler için geçerli olması, bu tarihten önce Gelir İdaresi Başkanlığı'na başvurularak uygun bulunmuş veya TÜBİTAK tarafından incelemesi yapılarak uygun bulunmuş projeler tahtında indirimden yararlanmak için Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı'na başvurulmasına gerek olmadığını düşünüyoruz. Bu konuda Maliye İdaresi tarafından tebliğ veya sirküler bazında bir düzenleme yapılması gereklidir.

5746 sayılı Kanun'un 4/5 inci maddesi uyarınca, bu Kanun kapsamındaki indirim, istisna, destek ve teşviklerden yararlananlar; 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 89 uncu maddesinin birinci fıkrasının (13) numaralı bendi, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendi hükümleri ile 4691 sayılı Kanunun geçici 2 nci maddesi hükümlerinden ayrıca yararlanamazlar.

2. AR-GE VE YENİLİK VEYA TASARIM HARCAMALARININ BİR ÖNCEKİ YILA GÖRE ARTIŞ TUTARININ %50'SİNİN İLAVE İNDİRİM OLARAK DİKKATE ALINABİLMESİNİ ÖNGÖREN 2016/9092 SAYILI BAKANLAR KURULU KARARI:

5746 sayılı Kanun'un 3 üncü maddesinin 1 inci fıkrasına göre Bakanlar Kurulunca belirlenen kriterleri haiz Ar-Ge veya tasarım merkezlerinde o yıl yapılan Ar-Ge ve yenilik veya tasarım harcamalarının bir önceki yıla göre artışının yüzde ellisine kadar Ar-Ge ve tasarım indirimine ilaveten ayrıca indirim konusu yapılabilir. Belirlenen kriterlere göre kanuni hadler içerisinde oranları ayrı ayrı veya birlikte farklılaştırmaya Bakanlar Kurulu yetkilidir.

Bakanlar Kurulu bu yetkisini 10.08.2016 tarih ve 29797 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan [2016/9092 Sayılı Ar-Ge, Yenilik ve Tasarım Harcamalarının Kazancın Tespitinde İndirim Konusu Yapılması Hakkında Karar](#) ile kullanmıştır.

Söz konusu Karara göre, 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun kapsamında kurulan ve aşağıda belirtilen göstergelerden herhangi birinde bir önceki yıla göre en az yüzde yirmi artış sağlayan Ar-Ge veya tasarım merkezlerinde, o yıl yapılan Ar-Ge ve yenilik veya tasarım harcamalarının bir önceki yıla göre artış tutarının yüzde ellisi, 31/12/2023 tarihine kadar, Ar-Ge ve tasarım indirimine ilaveten 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesine göre kurum kazancının ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 89 uncu maddesi uyarınca ticari kazancın tespitinde indirim konusu yapılacaktır.

- Ar-Ge veya tasarım 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.

Bu Karar yayımı tarihinde (10.08.2016) yürürlüğe girmiştir.

3. ARAŞTIRMA, GELİŞTİRME VE TASARIM FAALİYETLERİNİN DESTEKLENMESİNE İLİŞKİN UYGULAMA VE DENETİM YÖNETMELİĞİ YAYIMLANMIŞTIR:

5746 sayılı Kanun'un 4 üncü maddesinin 7 nci fıkrasında, bu Kanun'un uygulamasına ve denetimine ilişkin usul ve esasların, Maliye Bakanlığı ile Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı tarafından birlikte çıkarılacak yönetmelikle belirleneceği hükme bağlanmıştır.

Bu hükme dayanılarak 31.07.2008 tarih ve 26953 sayılı Resmi Gazete'de Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesine İlişkin Uygulama ve Denetim Yönetmeliği yayımlanmıştır.

Aynı hükme dayanılarak 10.08.2016 tarih ve 29797 sayılı Resmi Gazete'de [Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesine İlişkin Uygulama ve Denetim Yönetmeliği](#) yayımlanmış ve eski Yönetmelik yürürlükten kaldırılmıştır. Yeni Yönetmelik 01.03.2016 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Yönetmelik'in 01.03.2016 tarihinden itibaren geçerli olmasının sebebi, esas itibarıyla 01.03.2016 tarihinde yürürlüğe giren ve 5746 sayılı Kanunda çok önemli değişiklikler getiren [6676 Sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun](#) ile yapılan düzenlemelerin Yönetmelik metnine dahil edilmesidir. Bu yeni Yönetmelik ileride ayrı bir Sirkülere konu edilecektir.

Yeni Yönetmelik, yukarıda birinci bölümde açıklanan ve 6728 sayılı Kanunla 5746 sayılı Kanunda yapılan değişiklikten önce hazırlandığı için bu değişikliği içermemektedir. Bu nedenle söz konusu değişiklikle ilgili olarak Yönetmelikte değişiklik yapılması beklenmektedir.

6676 sayılı Kanunla yapılan değişiklikleri eskisi ile karşılaştırılmalı bir şekilde gösteren tabloya ulaşmak için lütfen [tıklayınız](#).

Saygılarımızla.