

Sirküler Tarihi : 12.02.2009
Sirküler No : 2009/038

AR-GE İNDİRİMİNDE TERCİH HAKKI

Bilindiği gibi, Gelir Vergisi Kanunu'nun 89'uncu maddesinin 1'inci fıkrasının (9) numaralı bendi ile Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10'uncu maddesinin 1'inci fıkrasının (a) bendi gereğince, mükelleflerin işletmeleri bünyesinde gerçekleştirdikleri münhasıran yeni teknoloji ve bilgi arayışına yönelik araştırma ve geliştirme (ar-ge) harcamalarının % 100'ü beyan edilen gelirden veya kurum kazancından indirilebilmektedir. (Oran 1.4.2008 tarihinden önce % 40 idi.) 2008 yılında yapılan harcamaların tümü (gerek 1.4.2008 tarihinden önce gerekse bu tarihten itibaren yapılan) üzerinden son geçici vergi dönemi ve yıllık kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde % 100 oranı esas alınarak ar-ge indirimi uygulanabilecektir.

Maliye Bakanlığı bu maddeye göre indirimden yararlanılacak harcamaların kapsamını ve uygulamadan yararlanılabilmesi için gerekli belgeler ve usulleri belirlemeye yetkili olup, Bakanlık bu yetkisini 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği ile kullanmıştır. 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'na göre uygulanabilecek ar-ge indirimine ilişkin esaslar [1 no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin 10.2'nci bölümünde](#) detaylı bir şekilde düzenlenmiştir.

Diğer taraftan 5746 sayılı Ar-Ge Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun ile ar-ge indirimi farklı esaslarla yeniden düzenlenmiştir. Bu Kanun'a ilişkin genel açıklamalarımız 2008/52 sayılı Sirkülerimizde yer almaktadır. 5746 sayılı Kanun'a istinaden yararlanılabilecek ar-ge indiriminin uygulama esasları, 31.7.2008 tarih ve 26953 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan [Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesine İlişkin Uygulama ve Denetim Yönetmeliği](#) ile düzenlenmiştir. Yönetmelik 2008/88 sayılı Sirkülerimiz ekinde bilgilerinize sunulmuştur.

Her iki düzenleme de yürürlükte olup mükelleflerin bunlardan birini tercih etme imkanları mevcuttur. 5746 sayılı Kanunun 4/5'inci maddesinde, bu Kanun kapsamında indirim, istisna, destek ve teşviklerden yararlananların GVK veya KVK'nun aynı mahiyetteki hükümlerinden yararlanamayacakları hükme bağlanarak, mükerrer uygulamaların önüne geçilmiştir. Bu ifade, mükelleflerin indirimde tercih haklarının bulunduğu bir ifadesidir.

Bu iki mevzuata ilişkin uygulama esaslarının [farklılıkları](#) ekli tabloda bilgilerinize sunulmuştur. Mükelleflerin kendilerine daha avantajlı olan uygulama şeklini tercih etmeleri gerekecektir. Geçici vergi beyannameleri üzerinde ar-ge indirimi uygulamak isteyen mükelleflerden bu tercihleri sorgulanmakta olduğundan, geçici vergide ar-ge indirimi yapan mükelleflerin bu tercihi yapmış olmaları gerekir.

Geçici vergi beyannameleri üzerinde bu tercihi yeterince irdelilemeden yapmış olanların yıl sonunda söz konusu tercihlerini gözden geçirmeleri ve değiştirmelerinin mümkün olduğunu düşünüyoruz. Çünkü mükelleflere indirim konusunda tercih haklarının bulunduğu sirküler veya tebliğ bazında açıkça belirtilmemiştir. Bu nedenle yapılan tercihlerin kesin ve nihai tercihleri olduğu kabul edilemez.

Bu konuda vurgulamak istediğimiz bir diğer husus da, 5746 sayılı Kanun'la düzenlenmiş olan diğer istisna ve desteklerden (gelir vergisi stopajı teşviki, sigorta prim desteği, damga vergisi vs.) yararlanıldığı hallerde ar-ge indiriminden bu Kanun'a istinaden yararlanılmasının zorunlu olmadığıdır. Bizim anlayışımıza göre gelir vergisi stopajı teşvikinden 5746 sayılı Kanun'a göre yararlanan bir mükellef ar-ge indiriminde 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nu tercih edebilir.

5746 sayılı Kanun 1.4.2008 tarihinde yürürlüğe girmiş olmakla birlikte, bu tarihten önce başlamış projeler için de 5746 sayılı Kanun'un tercih edilmesi mümkündür.

Saygılarımızla.

SORU	5520 SAYILI KVK MD.10/1-A (1 no.lu KV Tebliğ)	5746 SAYILI AR-GE FAALİYETLERİNİN DESTEKLENMESİ HAKKINDA KANUN (Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesine İlişkin Uygulama ve Denetim Yönetmeliği)
Ar-ge departmanı kurma mecburiyeti var mı?	Evet	Hayır
Destek personelinin ücretleri ar-ge harcaması olarak dikkate alınabilir mi?	Hayır	Evet (Tam zamanlı ar-ge personeli sayısının %10'unu aşmamak şartıyla)
Ar-ge departmanına tahsis edilmemiş personelin, ar-ge faaliyetlerinde kısmi çalışmasına ilişkin ödenen ücretler ar-ge harcaması olarak dikkate alınabilir mi?	Hayır	Evet (Personelin Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerine ayırdığı zamanın, toplam çalışma zamanına oranı dikkate alınmak suretiyle bulunan ücret tutarları dikkate alınır)
Ar-ge harcaması olarak dikkate alınacak, dışarıdan sağlanan fayda ve hizmet giderlerine ilişkin bir üst sınır mevcut mudur?	Hayır	Evet (Dışarıdan sağlanan fayda ve hizmet giderleri, toplam ar-ge harcamalarının %20'si ile sınırlandırılmıştır.)
Ar-ge faaliyetleri dışında başka faaliyetlerde de kullanılan makine teçhizata ilişkin amortisman giderleri ar-ge harcaması olarak dikkate alınabilir mi?	Hayır	Evet (Söz konusu makine teçhizatın, ar-ge ve yenilik faaliyetlerinde kullanıldığı gün sayısına göre hesaplanan tutar dikkate alınır.)
Ar-ge projesi bazında temin edilen kredilerin finansman giderleri ar-ge harcaması olarak dikkate alınabilir mi?	Evet	Hayır
Ar-ge indirimi uygulamasında süre sınırı var mıdır?	Hayır	Evet

		(Bu kanuna göre ar-ge indirimi uygulaması 31/12/2023 tarihinde sona ermektedir.)
Ar-ge harcamalarının aktifleştirilmesi zorunlu mudur?	Evet (Sadece gayrimaddi hakka yönelik harcamaların aktifleştirilmesi zorunludur. Diğerleri doğrudan gider yazılabilir.)	Evet (Ar-ge harcamalarının tamamı aktifleştirilmek zorundadır.)
Devreden ar-ge indirimi izleyen yıllarda kullanılabilir mi?	Evet	Evet
Devreden ar-ge indirimi izleyen yıllarda eskalasyona tabi tutulabilir mi?	Hayır	Evet (yeniden değerlendirme oranı ile)
Diğer kurumlardan sağlanan Ar-ge destekleri fon hesabına alınır mı?	Hayır (Sağlanan destek tutarları ticari kazancın tespitinde gelir olarak dikkate alınır. Faaliyet teknoparkta yürütülüyorsa alınan destekler için de gelir veya kurumlar vergisi istisnasından yararlanılır.)	Evet (Maliyetleri bu tür desteklerden karşılanan ar-ge harcamaları ise ar-ge harcaması olarak dikkate alınmaz.)
Ar-ge merkezlerine ilişkin olarak ilave indirim imkanı var mıdır?	Hayır	Evet (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 yapılır.)
Ar-ge indirimine ilişkin olarak YMM tasdik raporu gerekli mi?	Evet	Evet (Sadece, ar-ge merkezlerinde ve rekabet öncesi işbirliği projelerinde ar-ge indiriminin uygulanabilmesi için gerekli)
Ar-ge indirimine ilişkin olarak yıllık kurumlar vergisi beyannamesi ekinde herhangi bir belge verilmesine gerek var mı?	Hayır	Evet (YMM tasdikine tabi olmayan ar-ge indirimi söz konusu ise, beyanname ekinde bazı belgelerin teslim edilmesi gerekir.)