

DENET VERGİ DUYURU



Duyuru Tarihi : 30.03.2017
Duyuru No : 2017/049
Yayımlandığı Yer : LEBİB YALKIN DERGİSİ -
Nisan 2017 - Sayı No: 160

Mehmet Emek KURT
YMM, E. Hesap Uzmanı

emek.kurt@bdo.com.tr

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

AR-GE & TASARIM MERKEZLERİNDE ARTIRIMLI AR-GE İNDİRİMİ UYGULAMASI

ÖZET

Ar-Ge ve tasarım faaliyetlerine sağlanan en genel ve geniş teşvik düzenlemelerinin yapıldığı 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunda son dönemde önemli değişiklikler yapılmıştır. Değişikliklerden bir tanesi ise artırımlı Ar-Ge indirimidir. Buna göre Bakanlar Kurulu tarafından belirlenen göstergelerden herhangi birinde bir önceki yıla göre en az % 20 artış sağlayan Ar-Ge veya tasarım merkezlerinde, o yıl yapılan Ar-Ge ve yenilik veya tasarım harcamalarının bir önceki yıla göre artış tutarının % 50'si, 31/12/2023 tarihine kadar, Ar-Ge ve tasarım indirimine ilaveten kurum kazancının tespitinde ayrıca indirim konusu yapılacaktır. Artırımlı Ar-Ge indirim uygulaması yalnızca Ar-Ge Merkezlerinde yapılan Ar-Ge ve yenilik harcamaları ile Tasarım Merkezlerinde gerçekleştirilen tasarım harcamaları için geçerlidir. Anılan merkezler haricinde yapılan Ar-Ge yahut tasarım harcamaları normal Ar-Ge indiriminden yararlınsa dahi artırımlı Ar-Ge indirim uygulamasından faydalanamaz.

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 2016 yılında 7,6 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 150'den fazla ülkede bulunan 1.401 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 67.000'nin üzerinde 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.

Anahtar Kelimeler: Ar-Ge & Tasarım Merkezleri, Artırımlı Ar-Ge İndirimi, 31/12/2023

I. GİRİŞ:

Ülkemizin kalkınmasında ve uluslararası rekabet gücünün artırılmasında, kuşkusuz Ar-Ge harcamalarının önemi büyüktür. Ar-Ge ve tasarım faaliyetlerine sağlanan en genel ve geniş teşvik düzenlemeleri 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun¹ (ilerleyen kısımlarda “**Kanun**” yahut “**5746 sayılı Kanun**” olarak anılacaktır) yer almaktadır.

Muhtelif tarihlerde 5746 sayılı Kanunda değişiklikler yapılmıştır. Anılan değişikliklerin önemli bir kısmı ise 6676 sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun² ile yapılmıştır. 01.03.2016 tarihinde yürürlüğe giren 6676 sayılı Kanun ile yapılan değişikliklerden bir tanesi ise 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 yapılmasıdır. Ayrıca Bakanlar Kuruluna belirlenen kriterlere göre kanuni hadler içerisinde oranları ayrı ayrı veya birlikte farklılaştırma konusunda yetki verilmiştir.

Bakanlar Kurulu bu yetkisini 2016/9092 sayılı Ar-Ge, Yenilik ve Tasarım Harcamalarının Kazancın Tespitinde İndirim Konusu Yapılması Hakkında Karar³ ile kullanmıştır. Çalışmamızın ilerleyen bölümlerinde, Ar-Ge & Tasarım Merkezlerinde artırımlı ar-ge indirimi uygulaması anlatılacaktır.

II. AR-GE VE TASARIM MERKEZLERİ:

Artırımlı Ar-Ge indirimi uygulaması yalnızca Ar-Ge Merkezlerinde yapılan Ar-Ge ve yenilik harcamaları ile Tasarım Merkezlerinde gerçekleştirilen münhasıran tasarım harcamaları için geçerlidir.

Ar-Ge Merkezi; Ar-Ge ve yenilik projelerini veya sözleşme çerçevesinde siparişe dayalı olarak yürütülen Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerini gerçekleştirmek üzere kurulan ve dar mükellef kurumların Türkiye'deki işyerleri dahil, kanuni veya iş merkezi Türkiye'de bulunan sermaye şirketlerinin; organizasyon yapısı içinde ayrı bir birim şeklinde örgütlenmiş, münhasıran yurtiçinde araştırma ve geliştirme faaliyetlerinde bulunan ve **en az elli tam zaman eşdeğer Ar-Ge personeli**⁴

¹ 12.03.2008 tarih ve 26814 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

² 26.02.2016 tarih ve 29636 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

³ 10.08.2016 tarih ve 29797 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

⁴ Ar-Ge personeli; Ar-Ge faaliyetlerinde doğrudan görevli araştırmacı ve teknisyeni ifade etmektedir (5746 sayılı Kanun Md.2/1-f).

istihdam eden, yeterli Ar-Ge birikimi ve yeteneği olan birimleri ifade etmektedir⁵. Diğer taraftan Bakanlar Kurulu elli tam zaman eşdeğer Ar-Ge personeli sayısını **on beşe kadar indirmeye**, kanuni seviyesine kadar artırmaya veya belirlenen sınırlar dâhilinde **sektörler** itibarıyla farklılaştırmaya yetkilidir.

*2016/9093 sayılı Ar-Ge Merkezlerinde İstihdam Edilecek Ar-Ge Personeli Sayısının Tespiti Hakkında Karar*⁶ ile **11.08.2016** tarihinden itibaren Ar-Ge Merkezi oluşumu için istihdam edilmesi gereken en az tam zaman eşdeğer Ar-Ge personeli sayısı **15** olarak belirlenmiştir.

Ancak, söz konusu asgari Ar-Ge personel sayısı, Avrupa Topluluğunda Ekonomik Faaliyetlerin İstatistiki Sınıflaması (NACE Rev.2 koduna) göre belirlenen aşağıda belirtilen sınıflarda yer alan sektörler için **30** olarak uygulanacaktır:

C - İmalat başlığı altında yer alan:

29 - Motorlu kara taşıtı, treyler (römork) ve yarı treyler (yarı römork) imalatı bölümü altındaki tüm sınıflar

30 - Diğer ulaşım araçlarının imalatı bölümü altındaki aşağıdaki sınıflar

30.30 - Hava taşıtları ve uzay araçları ile bunlarla ilgili makinelerin imalatı

30.40 - Askeri savaş araçlarının imalatı

30.91 - Motosiklet imalatı

30.99 - Başka yerde sınıflandırılmamış diğer ulaşım ekipmanlarının imalatı

Buna göre Ar-Ge merkezleri için aranan asgari tam zaman eşdeğer Ar-Ge personel sayısı; yukarıda belirtilen sektörler için **30**, bunların haricinde kalanlar için ise **15**'tir.

Tasarım Merkezi ise tasarım projelerini veya sözleşme çerçevesinde siparişe dayalı olarak yürütülen tasarım faaliyetlerini gerçekleştirmek üzere kurulan ve dar mükellef kurumların Türkiye'deki iş yerleri dâhil, kanuni veya iş merkezi Türkiye'de bulunan sermaye şirketlerinin; organizasyon yapısı içinde ayrı bir birim şeklinde örgütlenmiş, münhasıran yurtiçinde tasarım faaliyetlerinde bulunan ve **en az on tam zaman eşdeğer tasarım personeli**⁷ istihdam eden, yeterli tasarım birikimi ve yeteneği olan birimleri ifade etmektedir⁸.

5 5746 sayılı Kanun Md. 2/1-c

6 11.08.2016 tarih ve 29798 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır

7 Tasarım personeli; tasarım faaliyetlerinde doğrudan görevli tasarımcı ve teknisyenleri ifade etmektedir (5746 sayılı Kanun Md.2/1-I).

8 5746 sayılı Kanun Md. 2/1-k.

Ayrıca Bakanlar Kuruluna söz konusu on tam zaman eşdeğer tasarım personeli sayısını yarısına kadar indirmeye, kanuni seviyesine kadar artırmaya veya belirlenen sınırlar dâhilinde sektörler itibarıyla farklılaştırma konularında yetki verilmiştir. Bakanlar Kurulu henüz bu yetkisini kullanmamıştır. Dolayısıyla, tasarım merkezlerinin oluşumu ve devamı için aranan asgari tam zaman eşdeğer tasarım personeli sayısı **10**'dur.

Bilindiği üzere, Ar-Ge ve tasarım indiriminden yararlanmak için muhakkak Ar-Ge veya tasarım merkezine sahip olmak şart değildir. Örneğin, 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 da Ar-Ge indirimine konu edilebilir.

Ancak, artırımlı Ar-Ge indirimi uygulaması yalnızca **Ar-Ge Merkezlerinde** yapılan Ar-Ge ve yenilik harcamaları ile **Tasarım Merkezlerinde** gerçekleştirilen münhasıran tasarım harcamaları için geçerlidir. Anılan merkezler haricinde yapılan Ar-Ge yahut tasarım harcamaları Ar-Ge indiriminden yararlansa dahi artırımlı Ar-Ge indirimi uygulamasından faydalanamaz.

III. ARTIRIMLI AR-GE İNDİRİMİ UYGULAMASININ ŞARTLARI:

Artırımlı Ar-Ge indirimi uygulamasına ilişkin olarak Bakanlar Kuruluna kriterleri belirleme ve belirlediği kriterlere göre kanuni hadler içerisinde oranları ayrı ayrı veya birlikte farklılaştırma konusunda yetki verilmiştir.

Yukarıda da belirtildiği üzere, Bakanlar Kurulu bu yetkisini *2016/9092 Sayılı Karar* ile kullanmıştır. 10.08.2016 tarihinde yürürlüğe giren 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 tespitinde ayrıca indirim konusu yapılacaktır.

- a) Ar-Ge veya tasarım harcamasının toplam ciro içindeki payı.
- b) Tescil edilen ulusal veya uluslararası patent sayısı.
- c) Uluslararası destekli proje sayısı.
- ç) Lisansüstü dereceli araştırmacı sayısının toplam Ar-Ge personeli sayısına oranı.
- d) Toplam araştırmacı sayısının toplam Ar-Ge personeli sayısına oranı.
- e) Ar-Ge sonucu ortaya çıkan yeni ürünlerden elde edilen cironun toplam ciroya oranı.

Özetle yukarıda belirtilen kriterlerden **herhangi birinde** bir önceki yıla göre **en az yüzde yirmi artış** sağlanmış ise Ar-Ge veya tasarım merkezlerinde, o yıl yapılan Ar-Ge ve yenilik veya tasarım harcamalarının bir önceki yıla göre artış tutarının **yüzde ellisi**, Ar-Ge ve tasarım indirimine **ilaveten** ayrıca indirim konusu yapılacaktır.

Örnek 1: EGE A.Ş.'nin bünyesinde bulunan Ar-Ge merkezindeki faaliyetlerle ilgili olarak, 2015 ve 2016 yılında gerçekleşen ilgili tutarlar şu şekildedir:

		2015	2016
Toplam Ar-Ge Harcaması	A	3.000.000	4.000.000
Toplam Ciro	B	120.000.000	130.000.000
Ar-Ge Harcamasının Ciro İçindeki Payı	C= A/B	2,50%	3,08%

Buna göre EGE A.Ş.'nin 2016 yılında Ar-Ge merkezinde gerçekleştirdiği Ar-Ge faaliyetleri neticesinde, Ar-Ge harcamalarının toplam ciro içerisinde payı $\{0,0308 \times 100 / 0,025 =\}$ % 23 oranında artmıştır. Yukarıda da belirtildiği üzere, Bakanlar Kurulunca belirlenen ilgili şartlardan herhangi birisinin sağlanması halinde, artırımlı Ar-Ge indirimi uygulanır.

Buna göre, EGE A.Ş.'nin 2016 yılında yararlanabileceği toplam Ar-Ge indirimi şu şekildedir:

		2015	2016
Ar-Ge İndirimi Harcaması	A	3.000.000	4.000.000
Artırılmış Ar-Ge İndirimi $\{(4.000.000 - 3.000.000) \times \% 50 =\}$	B	-	500.000
Toplam Ar-Ge İndirimi	C= A+B	3.000.000	4.500.000

Örnek 2: DENİZ A.Ş.'nin bünyesinde bulunan Ar-Ge merkezindeki faaliyetlerinden bir tanesi uluslararası destekli projedir. Anılan uluslararası destekli proje DENİZ A.Ş.'ye 2016 yılında sağlanmış olup, önceki yılda herhangi bir uluslararası destekli projesi bulunmamaktadır. Buna göre, DENİZ A.Ş. 2016 yılında Ar-Ge merkezinde gerçekleştirdiği Ar-Ge faaliyetleri nedeniyle, artırılmış Ar-Ge indirimi uygulamasından yararlanır. DENİZ A.Ş.'nin 2015 ve 2016 yıllarında Ar-Ge indirimine konu harcamalarının sırasıyla 7.000.000 TL ve 7.500.000 TL olduğu varsayımında, 2016 yılında yararlanabileceği toplam Ar-Ge indirimi şu şekilde hesaplanmıştır:

		2015	2016
Ar-Ge İndirimi Harcaması	A	7.000.000	7.500.000
Artırılmış Ar-Ge İndirimi {(7.500.000 - 7.000.000) x % 50 =}	B	-	250.000
Toplam Ar-Ge İndirimi	C= A+B	7.000.000	7.750.000

IV. SONUÇ:

Araştırma, geliştirme ve tasarım faaliyetlerine yönelik en genel ve geniş teşvik düzenlemeleri, 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunda yer almaktadır. Muhtelif tarihlerde anılan Kanunda değişiklikler yapılmıştır. Son dönemde yapılan değişikliklerden önemli bir tanesi ise Bakanlar Kurulunca belirlenen kriterlere haiz Ar-Ge veya tasarım merkezlerinde o yıl yapılan Ar-Ge ve yenilik veya tasarım harcamalarının bir önceki yıla göre artışının **yüzde ellisine** kadarının, Ar-Ge ve tasarım indirimine **ilaveten** ayrıca indirim konusu yapılmasıdır.

Bakanlar Kurulu artırımlı Ar-Ge indirimi uygulamasına konu ilgili kriterleri 2016/9092 sayılı Karar ile belirlemiştir. Buna göre, makalemizin III. no.lu bölümünde 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** kurum kazancının tespitinde ayrıca indirim konusu yapılır.

Ancak, artırımlı Ar-Ge indirimi uygulaması yalnızca **Ar-Ge Merkezlerinde** yapılan Ar-Ge ve yenilik harcamaları ile **Tasarım Merkezlerinde** gerçekleştirilen tasarım harcamaları için geçerlidir. Anılan merkezler haricinde yapılan Ar-Ge yahut tasarım harcamaları Ar-Ge indiriminden yararlınsa dahi artırımlı Ar-Ge indirimi uygulamasından faydalanamaz.

KAYNAKÇA:

- 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun
- 6676 sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun
- 2016/9092 sayılı Ar-Ge, Yenilik ve Tasarım Harcamalarının Kazancın Tespitinde İndirim Konusu Yapılması Hakkında Karar
- 2016/9093 sayılı Ar-Ge Merkezlerinde İstihdam Edilecek Ar-Ge Personeli Sayısının Tespiti Hakkında Karar
- DENET VERGİ SİRKÜLERİ, Sirküler Tarih - No: 10.08.2016 - 2016/061, 5746 Sayılı Araştırma, Geliştirme Ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunla İlgili Düzenlemeler
- DENET VERGİ SİRKÜLERİ, Sirküler Tarih - No: 11.08.2016 - 2016/063, 5746 Sayılı Araştırma, Geliştirme Ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun ve 4691 Sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu İle İlgili Düzenlemeler