



Özet Bülten

Tarih : 13.04.2017

Sayı : 2017/22

Değerli Müşterimiz,

Son günlerde mevzuatımızda meydana gelen gelişmeleri özetle bilgilerinize sunuyoruz.

1. Gelir ve Kurumlar Vergisinde İndirim Teşviki (01.01.2018 Tarihinden Sonra Verilecek Bazı Beyannameler İçin Uygulanacak)

Vergiye uyumlu, bir diğer ifadeyle vergisini tam ve zamanında ödeyen mükellefler için vergi indirimi teşviki getirilmiştir. Getirilen teşvik ile birlikte yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannameleri üzerinden **hesaplanan verginin %5'i**, beyan edilen ödenmesi gereken gelir veya kurumlar vergisinden indirilir.

Vergi indirimi müessesesinden; şartları sağlayıp, ticari, zirai veya mesleki faaliyeti nedeniyle gelir vergisi mükellefi olanlar ile finans ve bankacılık sektörlerinde faaliyet gösterenler, sigorta ve reasürans şirketleri ile emeklilik şirketleri ve emeklilik yatırım fonları hariç olmak üzere kurumlar vergisi mükellefleri yararlanabilir.

Vergi indirimi teşviki, **01.01.2018** tarihinden itibaren verilmesi gereken yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerinde hesaplanan vergiler için uygulanmaya başlanacaktır. Buna göre gerekli şartları sağlayan mükellefler, 2018 yılında verilecek gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerine ait 2017 yılı kazançları üzerinden hesaplanan vergiler için vergi indirimi teşvikinden yararlanmaya başlayacaklardır.

Söz konusu indirimden faydalanabilmek için;

-İndirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son iki yıla ait vergi beyannamelerinin kanuni süresinde verilmiş (Kanuni süresinde verilen bir beyannameye ilişkin olarak kanuni süresinden sonra düzeltme amacıyla veya pişmanlıkla verilen beyannameler bu şartın ihlali sayılmaz.) ve bu beyannameler üzerine tahakkuk eden vergilerin kanuni süresinde ödenmiş olması (Her bir beyanname itibarıyla 10 Türk lirasına kadar yapılan eksik ödemeler bu şartın ihlali sayılmaz.),

-Yukarıda belirtilen süre içerisinde haklarında beyana tabi vergi türleri itibarıyla ikmalen, re'sen veya idarece yapılmış bir tarhiyat bulunmaması (Yapılan tarhiyatların kesinleşmiş yargı kararlarıyla veya 213 sayılı Vergi Usul Kanununun uzlaşma ya da düzeltme hükümlerine göre tamamen ortadan kaldırılmış olması durumunda bu şart ihlal edilmiş sayılmaz.),

-İndirimin hesaplanacağı beyannamenin verildiği tarih itibarıyla vergi aslı (vergi cezaları dâhil) 1.000 Türk lirasının üzerinde vadesi geçmiş borcunun bulunmaması,

şarttır.

İndirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile önceki dört takvim yılında 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 359 uncu maddesinde sayılan fiilleri işlediği tespit edilenler, bu madde hükümlerinden yararlanamazlar.

Bu madde kapsamında vergi indiriminden yararlanan mükelleflerin, öngörülen şartları taşımadığının sonradan tespiti hâlinde ilgili vergilendirme döneminde indirim uygulaması dolayısıyla ödenmeyen vergiler, vergi ziyai cezası uygulanmaksızın tarh edilir.

Bu hüküm, indirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son iki yılda herhangi bir vergiye ilişkin beyanların gerçek durumu yansıtmadığının indirimden yararlanıldıktan sonra tespiti üzerine yapılan tarhiyatların kesinleşmesi hâlinde de uygulanır. Bu takdirde indirim uygulaması dolayısıyla ödenmeyen vergiler açısından zamanaşımı, yapılan tarhiyatın kesinleştiği tarihi takip eden takvim yılının başından itibaren başlar.

Vergiye uyumlu mükellefler için getirilen vergi indirimi uygulaması, **01.01.2018** tarihinden itibaren verilmesi gereken yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerinden itibaren uygulanmaya başlanacaktır. Dolayısıyla, gerekli şartları sağlayan mükelleflerin 2017 yılı kazançları üzerinden hesaplanan gelir veya kurumlar vergisinde indirim teşviki uygulanmaya başlanacaktır.

2

Yine aynı şekilde özel hesap dönemine tabi olup da yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamesini 01.01.2018 tarihinden itibaren vermesi gereken mükellefler açısından da aynı durum geçerlidir.

a) Vergi indirimi uygulamasının kapsamı ve indirim tutarı;

Vergi indirimi müessesesinden; şartları sağlayıp, ticari, zirai veya mesleki faaliyeti nedeniyle gelir vergisi mükellefi olanlar ile finans ve bankacılık sektörlerinde faaliyet gösterenler, sigorta ve reasürans şirketleri ile emeklilik şirketleri ve emeklilik yatırım fonları hariç olmak üzere kurumlar vergisi mükellefleri yararlanır.

Buna göre, gelir vergisi mükelleflerinden **geliri sadece** gayrimenkul sermaye iradı, menkul sermaye iradı, ücret, değer artış kazancı yahut arizi kazançlardan veya bunların tamamından / bir kaçından ibaret olan gelir vergisi mükellefleri vergi indirimi uygulamasından **yararlanamaz**.

Vergi indirim tutarı ise; yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannameleri üzerinden **hesaplanan verginin %5'dir**. Söz konusu tutar, beyan edilen ödenmesi gereken gelir veya kurumlar vergisinden indirilir. Dolayısıyla, katma değer vergisinde, gelir vergisi stopajında / kurumlar vergisi stopajında, özel tüketim

vergisinde, damga vergisinde ve diğer muhtelif vergi türlerinde vergi indirim uygulaması yoktur.

Ayrıca, vergi indirim tutarı her halükarda **1 milyon Türk Lirasını geçemez**. Anılan tutar, her yıl bir önceki yıla ilişkin olarak 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılabilmek suretiyle dikkate alınır.

Diğer taraftan, Bakanlar Kuruluna % 5 olan vergi indirim oranı ile vergi indiriminin üst sınırı olan 1.000.000 TL tutarını iki katına kadar artırmaya, sifıra kadar indirmeye, tekrardan kanuni oran ve tutara getirme konularında yetki verilmiştir.

Getirilen düzenleme uyarınca, hesaplanan vergi indirim tutarının ödenmesi gereken vergiden fazla olması durumunda kalan tutarın, yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihi izleyen bir tam yıl içinde mükellefin beyanı üzerine tahakkuk eden diğer vergilerinden mahsup edilmesi mümkündür. Ancak, bu süre içinde mahsup edilemeyen tutarlar red ve iade edilmez.

Örnek:1

İzmir A.Ş.'nin faaliyeti birden fazla yıla sirayet eden inşaat ve onarım işleridir. İzmir A.Ş. 2016 yılında taahhüt yoluyla yüklenip, başladığı inşaat işini 2017 yılının Aralık ayında tamamlamıştır. Anılan iş nedeniyle İzmir A.Ş.'ye yapılan hak edilmiş ödemelerinden 2.250.000 TL tutarında kurumlar vergisi kesintisi yapılmıştır. 2017 yılına ait kurumlar vergisi beyannamesinde beyana konu kurumlar vergisi matrahı 11.750.000 TL'dir.

3

İlgili şartları sağlayan İzmir A.Ş.'nin faydalanabileceği vergi indirim tutarı ve vergi indirimiyle ilgili olarak diğer vergilerden mahsup edebileceği tutar aşağıdaki tabloda hesaplanmıştır:

| | | |
|--|----------------------|------------|
| Kurumlar Vergisi Matrahı | A | 11.750.000 |
| Hesaplanan Kurumlar Vergisi | $B = A \times \% 20$ | 2.350.000 |
| Mahsup Edilecek Vergiler Toplamı | C | 2.250.000 |
| Mahsup Sonrası Ödenmesi Gereken Kurumlar Vergisi | $D = B - C$ | 100.000 |
| Vergi İndirim Tutarı | $E = B \times \% 5$ | 117.500 |
| Vergi İndirimi Sonrası Ödenecek Vergi | $F = E - D$ | - |
| Diğer Vergilerden Mahsup Edilecek Vergi İndirimi | $G = E - D$ | 17.500 |

Buna göre, İzmir A.Ş.'nin vergi indirim sonrasında ödenecek kurumlar vergisi çıkmamaktadır. Diğer taraftan, hesaplanan vergi indirimi (117.500 TL) ödenmesi gereken vergiden (100.000 TL) fazla olduğundan, kalan tutar olan 17.500 TL, 2017 yılına ait kurumlar vergisi beyannamesinin verilme tarihi olan 25 Nisan 2018 tarihinden itibaren 1 yıl içinde beyan üzerine tarh edilen diğer vergi borçlarından mahsup edilebilir.

Dolayısıyla, İzmir A.Ş. 17.500 TL'yi 25.04.2019 tarihine kadar beyan edeceği geçici vergi, katma değer vergisi, gelir / kurumlar vergisi stopajı, özel tüketim vergisi, damga vergisi gibi vergi borçlarına mahsup edebilir. Ancak 25.04.2019 tarihine kadar mahsup edilemeyen tutarların red ve iadesi mümkün değildir.

Gelir vergisi mükelleflerinin yararlanacağı indirim tutarı ise; ticari, zirai veya mesleki faaliyet nedeniyle elde ettikleri kazançlar üzerinden hesaplanan vergiler ile sınırlıdır. Buna göre, gelir vergisi mükelleflerinin belirtilen kazanç türlerinin yanında başkaca kazançları bulunuyorsa vergi indirim tutarı; ticari, zirai veya mesleki faaliyet nedeniyle beyan edilen kazançların, toplam gelir vergisi matrahı içerisindeki oranı dikkate alınmak suretiyle hesaplanan gelir vergisi esas alınarak tespit edilmelidir.

Örnek:2

Avukatlık faaliyetinde bulunan Bayan (Z)'nin 2017 takvim yılında elde ettiği kazanç ve iratlar aşağıdaki gibidir.

Gerçekleştirmiş olduğu serbest meslek faaliyetinden 450.000 TL tutarında kazanç elde etmiştir. Söz konusu faaliyeti nedeniyle adına yapılan ödemelerden 125.000 TL tutarında gelir vergisi stopajı uygulanmıştır.

Sahibi olduğu konutu kiraya vermesi karşılığında, 50.000 TL gayrimenkul sermaye iradı elde etmiş olup, safi iradın tespitinde götürü gider yöntemini seçmiştir. Mükellefin 50.000 TL menkul sermaye iradı bulunmaktadır.

4

Borsa İstanbul'da işlem görmeyen (X) A.Ş. şirketine ait hisse senetlerinden, net 51.000 TL kar payı elde etmiştir. (X) A.Ş. tam mükellef kurum olup, yapmış olduğu kar payı ödemesi üzerinden 9.000 TL tutarında gelir vergisi stopajı uygulamıştır.

Malta'da yerleşik (Y) Bankasından 20.000 TL tutarında mevzuat faiz geliri elde etmiştir. Malta'da söz konusu faiz geliri üzerinden herhangi bir vergi alınmamıştır.

Şartları sağladığı varsayımında, Bayan (Z)'nin yararlanabileceği vergi indirim tutarı aşağıdaki tabloda hesaplandığı gibidir:

| | | |
|--|------------------------------|---------|
| Serbest Meslek Kazancı | A | 450.000 |
| Gayrimenkul Sermaye İradı ¹ | B | 37.500 |
| Menkul Sermaye İradı | C | 50.000 |
| Kar Payı ² | D | 30.000 |
| Malta'dan Elde Edilen Mevduat Faiz Geliri ³ | E | 20.000 |
| Vergiye Tabi Matrah | $F = A + B + C$ | 537.500 |
| Hesaplanan Gelir Vergisi | G | 179.775 |
| Kesinti Yoluyla Ödenen Vergiler ⁴ | $H = I + J$ | 134.000 |
| Serbest Meslek Faaliyetine Konu Kesintiler | I | 125.000 |
| Menkul Sermaye İradına Konu Kesintiler | J | 9.000 |
| Kesintiler Sonrası Ödenecek Gelir Vergisi | $K = G - H$ | 45.775 |
| Serbest Meslek Kazancının Toplam Gelir Vergisi Matrahı İçindeki Payı | $L = A / F$ | 0.84 |
| Vergi İndirimi | $M = G \times L \times \% 5$ | 7.525 |
| Vergi İndirimi Sonrası Ödenecek Gelir Vergisi | $N = K - M$ | 38.250 |

Yukarıdaki hesaplandığı üzere, Bayan (Z)'nin yararlanabileceği vergi indirim tutarı; hesaplanan toplam gelir vergisinin serbest meslek kazancına ait olan kısmı $\{ \% 5 \times [(450.000 / 537.500) \times 179.775] \}$ üzerinden hesaplanmıştır.

b) Vergi indiriminden yararlanmanın / uyumlu mükellef olabilmenin şartları;

5

Vergi indirimi uygulamasından yararlanmak, bir diğer ifadeyle vergiye uyumlu mükellef olarak değerlendirilebilmek için aşağıdaki şartların topluca sağlanması gerekir.

Vergi indiriminin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son iki yıla ait vergi beyannamelerinin kanuni süresinde verilmiş olması ve söz konusu beyannameler üzerine tahakkuk eden vergilerin kanuni süresinde ödenmiş olması gerekir. Beyannamelerden kasıt, yalnızca gelir veya kurumlar vergisi beyannameleri değil, diğer tüm vergi türlerine ait beyannamelerdir.

¹ % 25'lik götürü gider uygulandıktan sonra kalan tutar beyannameye dahil edilmiştir. Mükellef serbest meslek faaliyeti nedeniyle beyanname verdiği için, GVK'nın 21'inci maddesinde düzenlenen istisnadan faydalanmamıştır.

² GVK'nın 22/2 maddesi uyarınca kar payının yarısı istisna olup, GVK'nın 86/1-c maddesi uyarınca kalan kısmı beyanname dahil edilmelidir.

³ Yurtdışından elde edilen 20.000 TL tutarındaki mevduat faizinin tamamı, GVK'nın 86/1-d maddesinde yer alan 1.600 TL'lik sınırı aştığı için, beyannameye dâhil edilmiştir.

⁴ GVK'nın 22/2 maddesi uyarınca, kar payı üzerinden tevkif edilen 9.000 TL'nin tamamı beyanname üzerinden hesaplanan vergiden mahsup edilir.



Kanuni süresinde verilen bir beyannameye için sonradan düzeltme amacıyla veya pişmanlıkla beyanname verilmesi söz konusu şartın ihlali anlamına gelmez. Ancak, kanuni süresinde verilmeyen bir beyanname için sonradan düzeltme yahut pişmanlıkla beyanname verilse dahi şart ihlal olmuş sayılır. Her bir beyanname itibarıyla 10 Türk lirasına kadar yapılan eksik ödemeler de şartın ihlali sayılmaz.

İndirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son iki yıla ait süre içerisinde haklarında beyana tabi vergi türleri itibarıyla ikmalen, re'sen veya idarece yapılmış bir tarhiyat bulunmaması gerekir.

Diğer taraftan, yapılan tarhiyatların kesinleşmiş yargı kararlarıyla veya 213 sayılı Vergi Usul Kanununun uzlaşma ya da düzeltme hükümlerine göre tamamen ortadan kaldırılmış olması durumunda bu şart ihlal edilmiş sayılmaz. Ancak, tarhiyatların tamamı değil de bir kısmı ortadan kaldırılırsa, şart ihlal edilmiş sayılır.

Vergi indiriminden yararlanmak için, kanunda yalnızca beyana tabi vergi türleri itibarıyla herhangi bir tarhiyat olmaması şartı aranmaktadır. Usulsüzlük veya özel usulsüzlük cezası için herhangi bir belirleme yapılmamıştır.

Buna göre, anılan dönemler içerisinde usulsüzlük yahut özel usulsüzlük cezasının kesilmiş olması, şartın ihlali anlamına gelmemelidir. Bir diğer ifadeyle, belirtilen dönemler içerisinde usulsüzlük ve / veya özel usulsüzlük cezası kesilmiş bir mükellef hakkında ikmalen, re'sen veya idarece bir vergi tarhiyatı bulunmuyorsa, söz konusu mükellef diğer şartları sağladığı varsayımında, vergi indirimi teşvikinden yararlanmalıdır.

6

İndirimin hesaplanacağı beyannamenin verildiği tarih itibarıyla 1.000 Türk lirasının üzerinde vadesi geçmiş vergi aslı ve vergi cezası borcu bulunmaması gerekir.

Diğer taraftan, vergi indiriminin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bundan önceki dört takvim yılında, Vergi Usul Kanununun "Kaçakçılık Suçları ve Cezaları" başlıklı 359'uncu maddesinde sayılan kaçakçılık suçu teşkil eden fiilleri işlediği tespit edilenler, vergi indirim uygulamasından yararlanamazlar.

Vergi Usul Kanununun 367'nci maddesi uyarınca, vergi incelemesine yetkili olanlar yaptıkları inceleme sırasında 359'uncu maddede yazılı suçların işlendiğini tespit ederse, vergi suçu raporu düzenleyerek, ilgili birimler vasıtasıyla Cumhuriyet Savcılığı'na suç duyurusunda bulunmalıdırlar. Yukarıda yer verilen "tespit edilenler" ifadesinden, haklarında vergi suçu raporu düzenlenen mükelleflerin kastedildiği görüşünderiz.

306 Seri No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde, sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belgeyi bilmeden kullandığı sonucuna varılan mükellefler adına vergi suçu raporu düzenlenmemesi ve haklarında cumhuriyet savcılıklarına suç duyurusunda bulunulmaması gerektiği açıklanmıştır.

Anılan düzenleme uyarınca, vergi inceleme elemanları yapmış oldukları incelemelerde mükelleflerin sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belgeyi bilmeden kullandığı sonucuna varıyorlar ise vergi suçu raporu düzenlememekte ve Cumhuriyet Savcılıklarına suç duyurusunda bulunmamaktadırlar.

Buna göre, mükelleflerin mal veya hizmet satın aldıkları tedarikçileri hakkında; sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlemek / kullanmak nedeniyle vergi suçu raporu bulursa dahi, mal veya hizmet alımı yapan mükellefler hakkında yukarıda belirtilen düzenleme uyarınca vergi suçu raporu düzenlenmez ise, söz konusu mükellef yönünden VUK'un 359'uncu maddesinde belirtilen suçların işlendiğine dair herhangi bir tespitin bulunmadığı kabul edilmelidir. Buna göre de, söz konusu mükellef ilgili diğer şartları sağlar ise vergi indirimi teşvikinden yararlanmalıdır.

c) Şartların ihlali ve yaptırım;

Vergi indiriminden yararlanan mükelleflerin, belirtilen şartları taşımadığının sonradan tespit edilmesi halinde, ilgili vergilendirme döneminde indirim uygulaması dolayısıyla ödenmeyen vergiler, vergi ziyayı cezası uygulanmaksızın tahsil edilir. Diğer taraftan, ödenmeyen vergi ile ilgili olarak gecikme faizi uygulanır.

Ayrıca, indirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl ile bu yıldan önceki son iki yılda herhangi bir vergiye ilişkin beyanların gerçek durumu yansıtmadığının indirimden yararlanıldıktan sonra tespit edilmesi ve buna bağlı olarak yapılacak tarhiyatların kesinleşmesi hâlinde, indirim uygulaması dolayısıyla ödenmeyen vergiler, vergi ziyayı cezası uygulanmaksızın tahsil edilir.

İndirim uygulaması dolayısıyla ödenmeyen vergiler açısından zamanaşımı süresi ise, yapılan tarhiyatın kesinleştiği tarihi takip eden takvim yılının başından itibaren başlar.

Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde(1 seri no'lu); verginin kesinleşmesinin, dava açma süresi içinde dava açılmaması, yargı mercilerince nihai kararın verilmiş olması veya uzlaşmanın vaki olması gibi haller nedeniyle, verginin kesinleşmesi ve itiraz edilmeyecek duruma gelmesini ifade ettiği açıklanmıştır.

Buna göre, henüz kesinleşmeyen tarhiyatlar, örneğin dava aşamasındaki tarhiyatlar, yönünden yukarıda belirtilen hüküm uygulanmaz. Ancak, yargı mercilerinin nihai olarak tarhiyatı onaması halinde uygulanır.

2. Ar-Ge Tasarım Merkezlerinde, Artırmalı Ar-Ge İndirimi Uygulaması

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 **artırmalı 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 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 normal Ar-Ge indiriminden yararlınsa dahi artırımlı Ar-Ge indirimi uygulamasından faydalanamaz.

a) Ar-Ge ve Tasarım Merkezleri;

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 Kanunda (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 Kanun 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 % 50 sine kadar Ar-Ge ve tasarım indirimine ilaveten ayrıca indirim konusu yapılmasıdır.

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** istihdam eden, yeterli Ar-Ge birikimi ve yeteneği olan birimleri ifade etmektedir.

Diğer taraftan Bakanları 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 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 İstatistikî 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 istihdam eden, yeterli tasarım birikimi ve yeteneği olan birimleri ifade etmektedir.

9

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 yararlınsa dahi artırımlı Ar-Ge indirimini uygulamasından faydalanamaz.

b) Artırımlı Ar-Ge İndirimi Uygulamasının Şartları;

10.08.2016 tarihinde yürürlüğe giren 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 % 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** 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 10'uncu maddesine göre **kurum kazancının tespitiinde ayrıca 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,

Özetle yukarıda belirtilen kriterlerden herhangi birinde bir önceki yıla göre **en az % 20 artış** sağlanmış ise Ar-Ge veya tasarım merkezlerinde, o yıl yapılan Ar-Ge ve yenilik veya tasarım harcamalarının bir önceki yıla göre artış tutarının **% 50 si**, Ar-Ge ve tasarım indirimine ilaveten **ayrıca indirim konusu** yapılacaktır.

10

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

| Açıklama | Sıra No'su | 2015 Yılı | 2016 Yılı |
|---------------------------------------|------------|-------------|-------------|
| 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 | % 2,5 | % 3,08 |

Buna göre İzmir 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 indirimini uygulanır. Buna göre, İzmir A.Ş.'nin 2016 yılında yararlanabileceği toplam Ar-Ge indirimini şu şekildedir:

| Açıklama | Sıra No'su | 2015 Yılı | 2016 Yılı |
|---|------------|-----------|----------------|
| Ar-Ge İndirimi Harcaması | A | 3.000.000 | 4.000.000 |
| Artırılmış Ar-Ge İndirimi (4.000.000-3.000.000)x %50= | B | - | 500.000 |
| Toplam Ar-Ge İndirimi | C=A+B | 3.000.000 | 4.500.000 |

Örnek:2-Mavi A.Ş.'nin bünyesinde bulunan Ar-Ge merkezindeki faaliyetlerinden bir tanesi uluslararası destekli projedir. **Anılan uluslararası destekli proje** Mavi A.Ş.'ye 2016 yılında sağlanmış olup, önceki yılda herhangi bir uluslararası destekli projesi bulunmamaktadır.

Buna göre, Mavi A.Ş. 2016 yılında Ar-Ge merkezinde gerçekleştirdiği Ar-Ge faaliyetleri nedeniyle, artırılmış Ar-Ge indirimi uygulamasından yararlanır. Mavi 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.

| Açıklama | Sıra No'su | 2015 Yılı | 2016 Yılı |
|---|------------|-----------|----------------|
| 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 |

(2016/9092 Sayılı BKK'da; uluslararası destekli projelerde, kriter olarak proje sayısı dikkate alınmaktadır. Bu nedenle Mavi A.Ş.'nin önceki yılda projesi olmadığından, artırımlı Ar-Ge indiriminden yararlanması mümkündür.)

c) Sonuç Olarak;

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 % 50 sine 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, yukarıda(b) belirtilen 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 yapılır**.



Ancak, 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 Ar-Ge indiriminden yararlınsa dahi artırımlı Ar-Ge indirim uygulamasından faydalanamaz.

Saygılarımızla,
Hasan Zeki Süzen (YMM) – Ekrem Kayı (YMM)