



Sayı : 2010/1
Tarih : 20.12.2010

ÖZEL BÜLTEN

AR-GE TEŞVİKLERİ

KAYNAKLAR

Kanunlar

5520 Sayılı Kurumlar Vergisi
Kanunu (13.06.2008 tarihli Resmi
Gazete)

5746 Sayılı Kanun
(12.03.2008 tarihli Resmi
Gazete)

Diğer Kaynaklar

1 Seri Nolu Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliği
(03.04.2007 tarihli Resmi Gazete)

2 Seri Nolu Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliği
(22.04.2008 tarihli Resmi Gazete)

3 Seri Nolu Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliği
(20.11.2008 tarihli Resmi Gazete)

Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesine
İlişkin Uygulama ve Denetim Yönetmeliği (31.07.2008
tarihli Resmi Gazete)

Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi
Hakkındaki Kanun Genel Tebliği Seri No:1 (06.08.2008
tarihli Resmi Gazete)

Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi
Hakkındaki Kanun Genel Tebliği Seri No:2 (24.03.2009
tarihli Resmi Gazete)

Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi
Hakkındaki Kanun Genel Tebliği Seri No:3 (07.07.2009
tarihli Resmi Gazete)

İÇİNDEKİLER:

I.	AR-GE KANUNUNUN AMACI	3
II.	İNDİRİM, İSTİSNA, DESTEK VE TEŞVİK UNSURLARI	3
	A. Ar-Ge İndirimi	3
	1. Ar-Ge İndirimi Esasları	3
	2. 5520 ve 5746 Sayılı Kanunlara Göre Ar-Ge İndirimi Tutarının Hesaplanması	5
	a. 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanununa Göre Ar-Ge İndirimi	5
	1. Ar-Ge Faaliyetleri	5
	2. Ar-Ge Sayılmayan Faaliyetler	6
	3. Ar-Ge Faaliyetinin Sınırı	6
	4. İndirme Konu Edilebilecek Ar-Ge Harcamaları	6
	5. Ar-Ge Harcamalarının Kayıtlarda İzlenmesi	7
	6. Aktifleştirilen Kıymetlerin Devri	8
	7. Ar-Ge İndirimi Uygulaması	8
	8. Diğer Kurumlardan Sağlanan Destekler	9
	b. 5746 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanununa Göre Ar-Ge İndirimi	9
	1. Kapsam ve Tanımlar	9
	2. Ar-Ge ve Yenilik Faaliyetleri	11
	3. Ar-Ge ve Yenilik Sayılmayan Faaliyetler	13
	4. Ar-Ge İndirimi Uygulama Esasları	14
	5. Ar-Ge İndiriminin Uygulamasında İzlenecek Yöntem	15
	3. Ar-Ge İndirimi Uygulaması Bakımından Ar-Ge Kanunu ile Kurumlar Vergisi Kanunundaki Arasındaki Farklar	16
	B. Gelir Vergisi Stopaj Desteği	17
	1. Gelir Vergisi Stopaj Desteği Uygulama Esasları	18
	2. Uygulamanın Başlangıcı	19
	3. Teşvik Uygulaması Dışında Kalan Ödemeler ve Teşviki Sona Erdiren Haller	20
	C. Sigorta Primi Desteği	21
	1. Sigorta Prim Desteği Uygulamasında Dikkat Edilmesi Gereken Hususlar	21
	2. Sigorta Prim Desteği Uygulamasında Başvurular	23
	D. Damga Vergisi İstisnası	24

AR-GE TEŞVİKLERİ

Bültenimizin konusu; 12.03.2008 tarih ve 26814 sayılı Resmi Gazete' de yayımlanan 5746 Sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunu (Ar-Ge Kanunu) ile getirilen teşviklerin ve Kurumlar Vergisi Kanunundaki Ar-Ge indiriminin açıklanmasıdır.

I. AR-GE KANUNUNUN AMACI:

12.03.2008 tarih ve 26814 sayılı Resmi Gazete 'de yayımlanan 5746 Sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanununun (Ar-Ge Kanunu) amacı,

- Ar-Ge ve yenilik yoluyla ülke ekonomisinin uluslararası düzeyde rekabet edebilir bir yapıya kavuşturulması için teknolojik bilgi üretilmesini,
- Üründe ve üretim süreçlerinde yenilik yapılmasını,
- Ürün kalitesi ve standardının yükseltilmesini, verimliliğin artırılmasını, üretim maliyetlerinin düşürülmesini,
- Teknolojik bilginin ticarileştirilmesini,
- Rekabet öncesi işbirliklerinin geliştirilmesini,
- Teknoloji yoğun üretim, girişimcilik ve bu alanlara yönelik yatırımlar ile Ar-Ge'ye ve yeniliğe yönelik doğrudan yabancı sermaye yatırımlarının ülkeye girişinin hızlandırılmasını,
- Ar-Ge personeli ve nitelikli işgücü istihdamının artırılmasını

desteklemek ve teşvik etmektir.

Kanunun uygulaması 01.04.2008 tarihinden itibaren geçerli olmasına rağmen, kanunun uygulamasına ilişkin yönetmelik 31.07.2008 tarihinde, tebliğler ise 06.08.2008, 24.03.2009 ve 07.07.2009 tarihlerinde Resmi Gazete' de yayımlanmıştır.

II. İNDİRİM, İSTİSNA, DESTEK VE TEŞVİK UNSURLARI:

Ar-Ge Kanunu ile Kurumlar Vergisi, Gelir Vergisi, Sosyal Güvenli Kanunu ve Damga Vergisi uygulamalarına yönelik getirilen teşvikler aşağıdaki gibi olup; başlıklar halinde ayrıntılı olarak ele alınacaktır.

- A. Ar-ge İndirimi,
- B. Gelir Vergisi Stopaj Desteği,
- C. Sigorta Primi Desteği,
- D. Damga Vergisi İstisnası.

A. Ar-Ge İndirimi:

1. Ar-Ge İndirimi Esasları:

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanununun 89. maddesinin 1. fıkrasının (9) bendi ile 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 10. maddesinin 1. fıkrasının (a) bendinde, mükelleflerin, işletmeleri bünyesinde gerçekleştirdikleri münhasıran yeni teknoloji ve bilgi arayışına yönelik Ar-Ge harcamalarının %40 oranında hesaplanacak Ar-Ge indiriminin beyanname üzerinde beyan edilen gelirden veya kurum kazancından indirim konusu yapılabileceği hükmü yer almaktadır.

Kurumlar Vergisi Kanununun 10. maddesinin 1. fıkrasının (a) bendinde, matrahın yetersiz olması nedeniyle yararlanılamayan Ar-Ge İndirimi tutarının sonraki dönemlere devredeceği belirtilmiştir. Ancak herhangi bir endekslemeden bahsedilmemiştir. Ayrıca Gelir Vergisi Kanununun 89. maddesinin 1. fıkrasının (9) bendinde sonraki dönemlere devirle ilgili herhangi bir hüküm bulunmamaktadır.

Ar-Ge Kanununun 5. maddesiyle, 193 sayılı Kanunun 89 uncu maddesinin birinci fıkrasının (9) numaralı bendi ile 5520 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde yer alan "araştırma ve geliştirme harcamaları tutarının % 40'ı oranında" ibareleri "araştırma ve geliştirme harcamaları tutarının %100'ü oranında" şeklinde değiştirilmiştir.

Ayrıca Ar-Ge Kanununun 3. maddesinin 1. fıkrasıyla 2023 yılı sonuna kadar uygulanmak üzere, Ar-Ge kanununa istinaden yapılabilecek Ar-Ge İndirimi özel olarak düzenlemiştir. Ar-Ge Kanununun 3. maddesinin 1. fıkrasında, "Ar-Ge İndirimi: Teknoloji merkezi işletmelerinde, Ar-Ge merkezlerinde, kamu kurum ve kuruluşları ile kanunla kurulan 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 500 ve üzerinde tam zaman eşdeğer Ar-Ge personeli istihdam eden Ar-Ge merkezlerinde ayrıca o yıl yapılan Ar-Ge ve yenilik harcamasının bir önceki yıla göre artışının yarısı, 13.6.2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesine göre kurum kazancının ve 31.12.1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 89 uncu maddesi uyarınca ticari kazancın tespitinde indirim konusu yapılır. Ayrıca bu harcamalar, 04.01.1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununa göre aktifleştirilmek suretiyle amortisman yoluyla itfa edilir, bir iktisadi kıymet oluşmaması halinde ise doğrudan gider yazılır. Kazancın yetersiz olması nedeniyle ilgili hesap döneminde indirim konusu yapılamayan tutar, sonraki hesap dönemlerine devredilir. Devredilen tutarlar, takip eden yıllarda 213 sayılı Kanuna göre her yıl belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak dikkate alınır." denilmiştir.

Kurumlar Vergisi Kanununun 35 inci maddesinde, diğer kanunlardaki muafiyet, istisna ve indirimlere ilişkin hükümlerin, kurumlar vergisi bakımından geçersiz olduğu; kurumlar vergisi ile ilgili muafiyet, istisna ve indirimlere ilişkin hükümlerin, ancak bu Kanuna, Gelir Vergisi Kanununa ve Vergi Usul Kanununa hüküm eklenmek veya bu kanunlarda değişiklik yapılmak suretiyle düzenleneceği ve uluslararası anlaşma hükümlerinin saklı olduğu hüküm altına alınmış olup; bu hüküm 01.01.2007 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir.

Diğer taraftan, Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 1 inci maddesinin dokuzuncu fıkrasında, "Bu Kanunun yürürlüğünden önce kurumlar vergisine ilişkin olarak başka kanunlarda yer alan muafiyet, istisna ve indirimler bakımından 35 inci madde hükmü uygulanmaz." hükmü yer almaktadır.

Bu nedenle 5746 Sayılı Ar-Ge Kanunu kapsamında yapılan Ar-Ge harcamalarının kurum kazancından indirim konusu yapılmasında tereddüt oluşmaktadır. Ancak Bakanlık konu ile ilgili açıklama yapmaksızın e-beyanname programında Ar-Ge İndirimi yönünden tercih hakkı tanımıştır. Dolayısıyla Ar-Ge İndiriminin 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu kapsamında veya 5746 Sayılı Ar-Ge Kanunu kapsamında yapılması yönünde kurumlar vergisi mükelleflerine tercih hakkı sunmuştur.

Gelir Vergisi Kanunu açısından ise herhangi bir endeksleme öngörülmemesi ise bir diğer dikkat çekici husustur. Ancak Gelir Vergisi Kanununda istisna, muafiyet ve indirimlerin diğer kanunlara getirilmesini engelleyici bir hüküm bulunmamaktadır. Bu nedenle Gelir Vergisi Kanunu açısından Ar-Ge İndirimi 5746 Sayılı Kanuna göre belirlenerek uygulanacaktır.

2. 5520 ve 5746 Sayılı Kanunlara Göre Ar-Ge İndirimi Tutarının Hesaplanması:

Yukarıda da belirtildiği üzere Maliye Bakanlığı iki kanun arasında tercih hakkı sunmuştur. Ancak iki ayrı kanuna göre hesaplanan Ar-Ge İndirimi tutarlarının tespiti için iki kanundaki tanımlar ve indirim esasları aşağıda açıklanmıştır.

a) 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanununa Göre Ar-Ge İndirimi:

Ar-Ge İndirimi ile ilgili esaslara 1 Seri Nolu Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliği' nde ayrıntılı açıklamalara yer verilmiştir.

1 Seri Nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğine göre yapılan harcamaların Ar-Ge faaliyeti kapsamında değerlendirilip, değerlendirilmeyeceği ve ne zamana kadar Ar-Ge harcaması olarak indirim hesabında dikkate alınabileceğine ilişkin açıklamalar aşağıdaki gibidir.

(1) Ar-Ge Faaliyetleri:

Yapılan bir harcamanın Ar-Ge İndirimine konu edilebilmesi için Ar-Ge faaliyeti kapsamında yapılmış olması gerekmekte olup; kültür, insan ve toplumun bilgisinden oluşan bilgi dağarcığının artırılması ve bunun yeni süreç, sistem ve uygulamalar tasarlamak üzere kullanılması amacıyla sistematik bir temelde yaratıcı çalışmalar yürütmek suretiyle alanında bilimsel ve teknolojik gelişme sağlayan, bilimsel ve teknolojik bir belirsizliğe odaklanan, çıktıları özgün, deneysel, bilimsel ve teknik içerik taşıyan çevre uyumlu ürün tasarımı ve yazılım faaliyetleri dâhil olmak üzere yenilik süreçlerini de içeren faaliyetlerdir.

- Bilimsel ve teknolojik alanlardaki belirsizlikleri gidermek ve bunları aydınlatmak amacıyla, bilim ve teknolojinin gelişmesini sağlayacak yeni teknik bilgilerin elde edilmesi,
- Yeni yöntemlerle yeni ürünler, madde ve malzemeler, araçlar, gereçler, işlemler, sistemler geliştirilmesi, tasarım ve çizim çalışmaları ile yeni teknikler ve prototipler üretilmesi,
- Yeni ve özgün tasarıma dayanan yazılım faaliyetleri,
- Yeni üretim yöntem, süreç ve işlemlerinin araştırılması veya geliştirilmesi,
- Bir ürünün maliyetini düşürücü, kalite, standart veya performansını yükseltici yeni tekniklerin /teknolojilerin araştırılması.

(2) Ar-Ge Sayılmayan Faaliyetler:

Ar-Ge İndirimine konu edilemeyecek faaliyetler aşağıdaki gibidir.

- Pazar araştırması ya da satış promosyonu,
- Kalite kontrol,
- Sosyal bilimlerdeki araştırmalar,
- Petrol, doğalgaz, maden rezervleri arama ve sondaj faaliyetleri,
- İcat edilmiş ya da mevcut geliştirilmiş süreçlerin kullanımı,
- Biçimsel değişiklikler (Tebliğin "10.2.2. Ar-Ge faaliyetleri" bölümündeki amaçlara yönelik olmayan şekil, renk, dekorasyon v.b., estetik ve görsel değişiklikler),
- Bilimsel ve teknolojik yenilik doğurmayan rutin faaliyetler (rutin veri toplama, rutin analizler için kullanılan program, yazılım gibi üretilen prototiplerin rutin ayarlamaları),
- İlk kuruluş aşamasında kuruluş ve örgütlenmeyle ilgili araştırma giderleri,
- Proje sonucunda geliştirilen ürüne ilişkin fikri mülkiyet haklarının korunmasına yönelik çalışmalar,
- Numune verilmek amacıyla prototiplerden kopyalar çıkarılıp dağıtılması ve reklam amaçlı tüketici testleri.

(3) Ar-Ge Faaliyetinin Sınırı:

Ar-Ge faaliyeti, esas itibarıyla denemelerin son bulunduğu, ilk üretimin yapıldığı aşamada sona erer. Ar-Ge projesi neticesinde elde edilen ürünün pazarlanabilir aşamaya geldiği andan itibaren Ar-Ge projesi bitmiş sayılır. Bu tarihten sonra yapılan harcamalar Ar-Ge harcaması kapsamında değerlendirilmez.

(4) İndirme Konu Edilebilecek Ar-Ge Harcamaları:

Ar-Ge harcamalarının, Kurumlar Vergisi Kanunu 1 Seri Nolu Genel Tebliği kapsamında değerlendirilebilmesi için işletmelerin ayrı bir Ar-Ge departmanı kurmaları zorunlu olup; Ar-Ge faaliyeti kapsamında değerlendirilen harcamalar aşağıda gösterilmiştir.

İlk Madde ve Malzeme Giderleri: Her türlü direkt ilk madde, yardımcı madde, işletme malzemesi, ara mamul, yedek parça ve benzeri giderleri ile amortisman uygulamasına konu olmayan maddi ve gayrimaddi kıymet iktisaplarına ilişkin giderleri kapsar. Hammadde ve diğer malzeme stoklarından Ar-Ge faaliyetlerinde fiilen kullanılan kısma ilişkin maliyetler Ar-Ge harcaması kapsamındadır. Bu nedenle, henüz Ar-Ge faaliyetlerinde kullanılmamış olan hammadde ve diğer malzemelere ilişkin maliyet tutarlarının stoklar hesabında; kullanılan, satılan ya da elden çıkarılanların da stoklar hesabından mahsup edilmek suretiyle izlenmesi gerekmektedir.

Personel Giderleri: Ar-Ge faaliyetlerinin yürütülmesi amacıyla çalıştırılan ve faaliyetin gerektirdiği nitelikte personel ile ilgili olarak tahakkuk ettirilen ücretler ile bu mahiyetteki giderlerdir.

İşletmenin Ar-Ge departmanında çalıştırılan hizmetliler ve benzeri vasıfsız personel ile Ar-Ge departmanına tahsis edilmemiş olup günün bir kısmında Ar-Ge departmanında çalışan personele ödenen ücretler bu kapsamda değerlendirilmeyecektir.

Genel Giderler: Ar-Ge faaliyetlerini yürütmek amacıyla elektrik, su, gaz, bakım-onarım, haberleşme, nakliye ile Ar-Ge faaliyetlerinde kullanılan makine ve teçhizata ilişkin bakım ve onarım giderleri gibi Ar-Ge faaliyetinin devamlılığını sağlamak için katlanılan diğer giderleri kapsar. Sigorta giderleri, Ar-Ge faaliyetlerinin bizzat yürütülmesi amacıyla kullanılan tesis için ödenen kira giderleri ile kitap, dergi ve benzeri bilimsel yayınlara ait giderler de bu kapsamdadır.

Bu giderlerin, Ar-Ge harcaması olarak değerlendirilebilmesi için Ar-Ge departmanında fiilen kullanıldığının tespit ve tevsik edilmesi gerekmektedir. Çeşitli kistaslara göre genel işletme giderleri üzerinden hesaplanacak paylar bu kapsamda değerlendirilmez.

Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler: Normal bakım ve onarım giderleri dışında Ar-Ge faaliyetleriyle ilgili olarak işletme dışında yerli veya yabancı diğer kurum ve kuruluşlardan mesleki veya teknik destek alınması veya bunlara yaptırılan analizlerle ilgili olarak yapılan ödemelerle, bu mahiyetteki diğer ödemelerdir.

Vergi, Resim ve Harçlar: Doğrudan Ar-Ge faaliyetlerine ilişkin olan ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınan aynı vergi, resim ve harçları kapsar. Doğrudan Ar-Ge faaliyetlerinin yürütüldüğü taşınmazlar için ödenen vergiler, Ar-Ge projesinde kullanılmak üzere ithal edilen mallarla ilgili gümrük vergileri ile benzeri vergi, resim ve harçlar bu kapsamdadır.

Amortisman ve Tükenme Payları: Doğrudan Ar-Ge faaliyetlerinde kullanılan bina, makine-tesis ve cihazlar, taşıtlar, döşeme ve demirbaş gibi maddi ve maddi olmayan duran varlıklar için ayrılan amortisman ve tükenme paylarından oluşur. Diğer taraftan, iktisadi kıymetin münhasıran Ar-Ge faaliyetlerinde kullanılması ve bu kullanımın sürekli olması gerekmektedir. Ar-Ge departmanı dışında başka faaliyetlerde de kullanılan iktisadi kıymetlere ilişkin amortismanlar Ar-Ge harcaması kapsamında değildir.

Finansman Giderleri: Ar-Ge projesi bazında yerli, yabancı ve uluslararası kurumlardan temin edilen kredilere ilişkin finansman giderleridir.

(5) Ar-Ge Harcamalarının Kayıtlarda İzlenmesi:

1 Seri Nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği uyarınca, gayrimaddi hakka yönelik yapılan araştırma ve geliştirme harcamalarının tamamının aktifleştirilmesi zorunludur. Aktifleştirilen Ar-Ge harcamalarının, amortisman yoluyla itfa edilmesi gerekmektedir. Ancak, gayrimaddi hakka yönelik olmayan ve Vergi Usul Kanunu hükümleri çerçevesinde aktifleştirilmesi gerekmeyen harcamaların doğrudan gider yazılması mümkündür. 1 Seri Nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde konu ile ilgili olarak, “..kanser ilacı geliştirmek için yapılan araştırma faaliyetleri sonucunda patent, lisans gibi bir gayrimaddi hak ortaya çıkacağından, yapılan araştırma harcamalarının aktifleştirilmesi gerekecektir..” denilmiştir.

Ancak projeden, daha sonraki yıllarda vazgeçilmesi veya projenin tamamlanmasına imkan kalmaması durumunda, Ar-Ge faaliyeti kapsamında aktifleştirilen Ar-Ge harcamalarının doğrudan gider yazılabilmesi mümkündür. 1 Seri Nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde konu ile ilgili olarak, "...bir kurum tarafından 3 yıl süreli Ar-Ge projesi hazırlanarak, ön fizibilite çalışmalarının akabinde, Ar-Ge faaliyetine başlanılmıştır. İkinci yılın sonunda, kurum Ar-Ge projesinin gerçekleşmesinin mümkün olmadığı düşüncesiyle projeden vazgeçme kararı almıştır. Dolayısıyla, projenin başlama tarihinden itibaren aktifleştirilen Ar-Ge harcamaları, projeden vazgeçildiği tarih itibarıyla doğrudan gider yazılabilecektir..." denilmiştir.

(6) Aktifleştirilen Kıymetlerin Devri:

Henüz tamamlanmamış bir Ar-Ge projesinin, başka bir kuruma satılması halinde aktifleştirilen Ar-Ge harcamalarının, kazanç tutarının tespitinde maliyet unsuru olarak dikkate alınması gerekmektedir.

Ar-Ge İndirimi uygulamasında, henüz tamamlanmamış bir Ar-Ge projesinin başka bir kuruma satılması durumunda, Ar-Ge projesini devralan kurumun bu projeye ilişkin olarak ilave yaptığı harcamalar nedeniyle Ar-Ge İndiriminden yararlanması mümkündür. Projeyi devreden kurumda yapılan Ar-Ge harcamaları için indirimden yararlanılması söz konusu olmayacaktır.

Tamamlanmış bir Ar-Ge projesinin başka bir kuruma satılması durumunda ise Ar-Ge projesini devralan kurumun Ar-Ge İndiriminden yararlanması mümkün değildir.

(7) Ar-Ge İndirimi Uygulaması:

Mükellefler, hesap döneminde gerçekleştirdikleri Ar-Ge harcamalarının %40 oranında hesaplayacakları Ar-Ge İndirimini, beyanname üzerinde ilgili satıra yazarak kurum kazancından ayrıca indirim konusu yapabilirler. Ar-Ge Kanunu ile 01.04.2008 tarihinden geçerli olmak üzere, Ar-Ge İndirimi oranı %40' tan %100' e çıkarılmıştır. 2 Seri Nolu Kurumlar Vergisi Tebliğinde, 2008/1 geçici vergi dönemi için uygulanacak indirim oranının %40 olması gerektiğinde bahsedilmiştir. Ancak ikinci ve müteakip geçici vergi dönemlerinde, birinci geçici vergi dönemi de dahil olmak üzere, 2008 yılında yapılan Ar-Ge harcamalarının tamamı üzerinden %100 Ar-Ge İndirimi hesaplanması gerektiği belirtilmiştir.

İlgili dönemde kazancın yetersizliği nedeniyle indirim konusu yapılamayan Ar-Ge İndirimi tutarları sonraki hesap dönemine devredebilecektir. Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliğlerinde endeksleme yönteminden bahsedilmemiştir. Dolayısıyla Kurumlar Vergisi Kanunu yönünden herhangi bir endeksleme yapılması mümkün değildir.

Ar-Ge İndiriminden yararlanabilmek için, Ar-Ge İndiriminin uygulanmaya başlayacağı döneme ait geçici vergi beyannamesinin verileceği tarihe kadar 1 Seri Nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği ekindeki formata uygun olarak Ar-Ge faaliyeti ile ilgili hazırlanacak raporun bir yazı ekinde Gelir İdaresi Başkanlığına gönderilmesi zorunludur.

Başkanlık, raporun genel değerlendirmesini yaptıktan sonra, projenin bilimsel olarak incelenerek münhasıran yeni bilgi ve teknoloji arayışına yönelik olup olmadığını tespit etmek amacıyla, projeyi TÜBİTAK ve/veya üniversiteler ile araştırma yapılan konuda uzmanlaşmış kuruluşlara gönderecektir. İncelemeyi yapılan kuruluş tarafından 1 Seri Nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği ekindeki formata uygun olarak düzenlenecek raporun bir örneğini Gelir İdaresi Başkanlığına, bir örneğini ise mükellefe gönderecektir.

Alanında uzman kuruluşlarca hazırlanan raporun olumsuz olması halinde, Ar-Ge İndirimi dolayısıyla eksik ödenen vergiler, vergi ziyai cezası ve gecikme faizi ile birlikte mükelleften aranacaktır.

Para-Kredi ve Koordinasyon Kurulu Kararlarına istinaden uygulanan Ar-Ge yardımına ilişkin mevzuat çerçevesinde TÜBİTAK tarafından daha önce incelemesi yapılmış olan projelerle ilgili olarak yeniden inceleme yapılmasına ihtiyaç bulunmamaktadır. Bu kapsamda TÜBİTAK tarafından incelenerek desteklenmesi uygun bulunmuş Ar-Ge projesi bulunan mükelleflerin bu projeler hakkında ayrıca bir inceleme yapılması için Gelir İdaresi Başkanlığına müracaat etmelerine gerek olmayıp, desteklenmesi uygun bulunmuş projelere ilişkin Ar-Ge değerlendirme raporlarının örneğinin YMM tasdik raporuna eklenmesi yeterli olacaktır.

(8) Diğer Kurumlardan Sağlanan Destekler:

Kurumlar Vergisi Kanunu 1 Seri Nolu Tebliğ uyarınca, geri ödeme koşuluyla sermaye desteği olarak sağlanan destekler, borç mahiyetinde olup; ticari kazançta dahil edilmesi söz konusu değildir. Ancak, bu mevzuat çerçevesinde hibe şeklinde sağlanan destek tutarları ile diğer kurumlardan bu mahiyette sağlanacak her türlü destek tutarları, ticari kazancın bir unsuru olarak kazançta dahil edilecektir. Maliyetleri, bu tür desteklerle karşılanan Ar-Ge harcamaları da Ar-Ge İndiriminin hesabında dikkate alınacaktır.

b) 5746 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanununa Göre Ar-Ge İndirimi:

Ar-Ge İndirimi ile ilgili esaslara Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesine İlişkin Uygulama ve Denetim Yönetmeliği' nde ayrıntılı açıklamalara yer verilmiştir.

(1) Kapsam ve Tanımlar:

Ar-Ge Yönetmeliğinin kapsamı, 12.04.1990 tarih ve 3624 sayılı Küçük ve Orta Ölçekli Sanayi Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı Kurulması Hakkında Kanuna göre kurulan teknoloji merkezleri (teknoloji merkezi işletmeleri) ile Türkiye'deki Ar-Ge merkezleri, Ar-Ge ve yenilik projeleri, rekabet öncesi işbirliği projeleri ve teknogirişim sermayesine ilişkin destek ve teşviklere yönelik uygulama ve denetim usul ve esaslarını kapsar.

Araştırma ve geliştirme faaliyeti (Ar-Ge): Araştırma ve geliştirme, kültür, insan ve toplumun bilgisinden oluşan bilgi dağarcığının artırılması ve bunun yeni süreç, sistem ve uygulamalar tasarlamak üzere kullanılması için sistematik bir temelde yürütülen yaratıcı çalışmaları, çevre uyumlu ürün tasarımı veya yazılım

faaliyetleri ile alanında bilimsel ve teknolojik gelişme sağlayan, bilimsel ve teknolojik bir belirsizliğe odaklanan, çıktıları özgün, deneysel, bilimsel ve teknik içerik taşıyan faaliyetlerdir.

Ar-Ge merkezi: Dar mükellef kurumların Türkiye'deki işyerleri dâhil, kanunî veya iş merkezi Türkiye'de bulunan sermaye şirketlerinin; organizasyon yapısı içinde ayrı bir birim şeklinde örgütlenmiş, münhasıran yurt içinde araştırma ve geliştirme faaliyetlerinde bulunan ve en az 50 tam zaman eşdeğer Ar-Ge personeli istihdam eden, yeterli Ar-Ge birikimi ve yeteneği olan birimlerdir.

Ar-Ge personeli: Ar-Ge faaliyetlerinde doğrudan görevli araştırmacı ve teknisyenlerinden oluşmaktadır.

1) Araştırmacı: Ar-Ge faaliyetleri ile yenilik tanımı kapsamındaki projelerde, yeni bilgi, ürün, süreç, yöntem ve sistemlerin tasarım veya oluşturulması ve ilgili projelerin yönetilmesi süreçlerinde yer alan en az lisans mezunu uzmanlarıdır.

2) Teknisyen: Mühendislik, fen ve sağlık bilimleri alanlarında yüksek öğrenim görmüş ya da meslek lisesi veya meslek yüksek okullarının teknik fen ve sağlık bölümlerinden mezun, teknik bilgi ve deneyim sahibi kişilerdir.

Ar-Ge projesi: Amacı, kapsamı, genel ve teknik tanımı, süresi, bütçesi, özel şartları, diğer kurum, kuruluş, gerçek ve tüzel kişilerce sağlanacak aynî ve/veya nakdî destek tutarları, sonuçta doğacak fikrî mülkiyet haklarının paylaşım esasları tespit edilmiş ve Ar-Ge faaliyetlerinin her safhasını belirleyecek mahiyette ve bilimsel esaslar çerçevesinde hazırlanan projedir.

Değerlendirme ve Denetim Komisyonu: Ar-Ge merkezi ve rekabet öncesi işbirliği projelerinin değerlendirme ve denetimini yapmak üzere 14 üncü maddeye göre oluşturulan ve sekreteryasını Sanayi ve Ticaret Bakanlığının yürüteceği Değerlendirme ve Denetim Komisyonudur.

Destek personeli: Ar-Ge faaliyetlerine katılan veya bu faaliyetlerle doğrudan ilişkili yönetici, teknik eleman, laborant, sekreter, işçi ve benzeri personellerdir.

Girişimci: Teknogirişim sermayesi desteğinden faydalanmak üzere, ilgili merkezî yönetim kapsamındaki kamu idaresine başvuran ve örgün öğrenim veren üniversitelerin herhangi bir lisans programından bir yıl içinde mezun olabilecek durumdaki öğrenci, yüksek lisans veya doktora öğrencisi ya da lisans, yüksek lisans veya doktora derecelerinden birini ön başvuru tarihinden en çok beş yıl önce almış kişilerdir.

İşletme: 12.04.1990 tarihli ve 3624 sayılı Küçük ve Orta Ölçekli Sanayi Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı Kurulması Hakkında Kanun kapsamında desteklenen teknoloji geliştirme merkezleri ile 5746 sayılı Kanun kapsamındaki destek ve teşvik unsurlarından yararlanabilecek gerçek ve tüzel kişilerdir.

Kamu kurum ve kuruluşları: Kuruluş kanunlarında Ar-Ge ve/veya yenilik faaliyetlerini destekleme görevi verilen ve yılı bütçelerinde bu amaçla konulmuş ödeneği bulunan kurum ve kuruluşlardır.

Kamu personeli: Kamu personeline ait özlük haklarına sahip olmayanlardan geçici olarak ve proje süresiyle sınırlı olarak istihdam edilenler hariç olmak üzere, 10.12.2003 tarihli ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun eki I, II, III ve IV sayılı cetvellerde yer alan kamu idarelerinde, il özel idareleri ve belediyeler ile bunlara bağlı kuruluşlarda, üyelerinin tamamı köylerden oluşan birlikler dışındaki mahallî idare birliklerinde, döner sermayeli kuruluşlarda, kanunla kurulan fonlarda, kefalet sandıklarında, kamu iktisadi teşebbüsleri ve bağlı ortaklıkları ile sermayesinin yarısından fazlası kamuya ait kuruluşlarda, 5018 sayılı Kanun kapsamı dışındaki özel bütçeli kamu idarelerinde çalışan memurlar ile diğer kamu görevlileri ve diğer personelleridir.

Rekabet öncesi işbirliği projeleri: Birden fazla kuruluşun; ölçek ekonomisinden yararlanmak suretiyle yeni süreç, sistem ve uygulamalar tasarlayarak verimliliği artırmak ve mevcut duruma göre daha yüksek katma değer sağlamak üzere, rekabet öncesinde ortak parça veya sistem geliştirmek ya da platform kurabilmek amacıyla yürütecekleri, Ar-Ge faaliyetlerine yönelik olarak yapılan ve fizibiliteye dayanan işbirliği anlaşması kapsamında, bilimsel ve teknolojik niteliği olan projelerdir.

Teknoloji merkezleri (Teknoloji merkezi işletmeleri): 12.04.1990 tarihli ve 3624 sayılı Küçük ve Orta Ölçekli Sanayi Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı Kurulması Hakkında Kanun kapsamında üniversite ve araştırma merkezlerinin imkânlarından yararlanarak yeni ve ileri teknolojiye dayalı bilgilerin derlendiği, değerlendirildiği, geliştirildiği ve uygulamaya yönelik üretime hazır hâle getirilerek işletmelerin kullanımına sunulmak için kurulan veya kurulan Ar-Ge ve yenilik projesi sahibi işletmelerin, KOSGEB teknoloji geliştirme ve yenilik destekleri kapsamında desteklendiği (TEKMER) teknoloji geliştirme merkezleridir.

Teknogirişim sermayesi: Örgün öğrenim veren üniversitelerin herhangi bir lisans programından bir yıl içinde mezun olabilecek durumdaki öğrenci, yüksek lisans veya doktora öğrencisi ya da lisans, yüksek lisans veya doktora derecelerinden birini ön başvuru tarihinden en çok 5 yıl önce almış kişilerin, teknoloji ve yenilik odaklı iş fikirlerini, desteği veren merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri tarafından desteklenmesi uygun bulunan bir iş planı çerçevesinde, katma değer ve nitelikli istihdam yaratma potansiyeli yüksek teşebbüslere dönüştürebilmelerini teşvik etmek için yapılan sermaye desteğidir.

Yenilik: Sosyal ve ekonomik ihtiyaçlara cevap verebilen, mevcut pazarlara başarıyla sunulabilecek ya da yeni pazarlar yaratabilecek; yeni bir ürün, hizmet, uygulama, yöntem veya iş modeli fikriyle oluşturulan süreçler ve süreçlerin neticeleridir.

(2) Ar-Ge ve Yenilik Faaliyetleri:

Ar-Ge Yönetmeliği uyarınca, yapılan bir harcamanın Ar-Ge İndirimine konu edilebilmesi için bu harcamanın Ar-Ge ve yenilik faaliyeti kapsamında yapılması gerekir.

Ar-Ge ve yenilik faaliyetleri; kültür, insan ve toplumun bilgisinden oluşan bilgi dağarcığının artırılması ve bunun yeni süreç, sistem ve uygulamalar tasarlamak üzere kullanılması amacıyla sistematik bir temelde yaratıcı çalışmalar yürütmek suretiyle alanında bilimsel ve teknolojik gelişme sağlayan, bilimsel ve teknolojik bir belirsizliğe odaklanan, çıktıları özgün, deneysel, bilimsel ve teknik

içerik taşıyan çevre uyumlu ürün tasarımı ve yazılım faaliyetleri dâhil olmak üzere yenilik süreçlerini de içeren faaliyetlerdir.

Ar-Ge ve yenilik harcamalarının kapsamı aşağıdaki gibidir.

İlk Madde Ve Malzeme Giderleri:

1) Her türlü doğrudan ilk madde, yardımcı madde, işletme malzemesi, ara mamul, yedek parça, prototip ve benzeri giderler ile 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununa göre amortisman tabi tutulması mümkün olmayan maddi kıymetlerin iktisabına ilişkin giderleri kapsar.

2) Hammadde ve diğer malzeme stoklarından Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerinde fiilen kullanılan kısma ilişkin maliyetler Ar-Ge ve yenilik harcaması kapsamındadır. Bu nedenle, henüz Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerinde kullanılmamış olan hammadde ve diğer malzemelere ilişkin maliyet tutarlarının stok hesaplarında; kullanılan, satılan ya da elden çıkarılanların da stok hesaplarından mahsup edilmek suretiyle izlenmesi gerekir.

Amortismanlar:

1) Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerinin yürütülmesi amacıyla iktisap edilen amortisman tabi iktisadi kıymetler için ayrılan amortismanlardan oluşur.

2) Ar-Ge ve yenilik faaliyeti dışında başka faaliyetlerde de kullanılan makine ve teçhizata ilişkin amortismanlar, bunların Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerinde kullanıldığı gün sayısına göre hesaplanır.

Personel Giderleri:

1) Kanun kapsamında gerçekleştirilen Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerinin yürütülmesi amacıyla çalıştırılan Ar-Ge personeliyle ilgili olarak tahakkuk ettirilen ücretler ile bu mahiyetteki giderlerdir.

2) Tam zamanlı Ar-Ge personeli sayısının %10'unu aşmamak üzere, Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerine katılan ve bu faaliyetlerle doğrudan ilişkili destek personelinin ücretleri ile bu mahiyetteki giderler de personel gideri kapsamındadır.

3) Kısmi çalışma hâlinde, personelin Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerine ayırdığı zamanın toplam çalışma zamanına oranı dikkate alınmak suretiyle bulunan ücret tutarları, Ar-Ge ve yenilik harcaması olarak dikkate alınır.

Genel Giderler:

1) Münhasıran Ar-Ge merkezlerinin elektrik, su, gaz, bakım-onarım, haberleşme, nakliye giderleri ile bu merkezlerde kullanılan makine ve teçhizata ilişkin bakım ve onarım giderleri gibi bu merkezlerde yürütülen faaliyetin devamlılığını sağlamak için yapılan giderleri kapsar.

2) Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerine ilişkin sigorta giderleri, kitap, dergi ve benzeri bilimsel yayınlara ait giderler de bu kapsamdadır. Ancak, büro ve kırtasiye gibi sarf malzemelerine ilişkin giderler bu kapsamda değerlendirilmez.

3) Bu giderlerin, Ar-Ge ve yenilik harcaması olarak değerlendirilebilmesi için Ar-Ge merkezinde fiilen kullanıldığının tespit ve tevsik edilmesi gerekmektedir. Çeşitli kıstaslara göre genel işletme giderleri üzerinden hesaplanacak paylar bu kapsamda değerlendirilmez.

Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler: Normal bakım ve onarım giderleri hariç olmak üzere, Ar-Ge ve yenilik faaliyetleriyle ilgili olarak işletme dışında yerli veya yabancı diğer kurum ve kuruluşlardan mesleki veya teknik destek alınması veya bunlara yaptırılan analizlerle ilgili olarak yapılan ödemelerle, bu mahiyetteki diğer ödemelerdir. Bu şekilde alınan danışmanlık hizmeti ve diğer hizmet alımlarına ilişkin harcamalar Ar-Ge ve yenilik harcaması kapsamında gerçekleştirilen toplam harcama tutarının %20'sini geçemez.

Vergi, Resim ve Harçlar: Doğrudan Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerine ilişkin olan ve 31.12.1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile 13.06.2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununa göre gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınabilen vergi, resim ve harçları kapsar. Doğrudan Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerinin yürütüldüğü taşınmazlar için ödenen vergiler, Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerinde kullanılmak üzere ithal edilen mallarla ilgili gümrük vergileri ile benzeri vergi, resim ve harçlar bu kapsamdadır.

Ayrıca rekabet öncesi işbirliği projelerinde, işbirliğini oluşturan kuruluşlarca bu işbirliğine ait özel hesaba aktarılan tutarlar, yukarıda sayılan harcamalar kapsamında olmak şartıyla, harcamanın yapıldığı dönemde katkı sağlayan kuruluşların Ar-Ge ve yenilik harcaması olarak kabul edilir.

(3) Ar-Ge ve Yenilik Sayılmayan Faaliyetler:

Ar-Ge Yönetmeliği uyarınca, yenilik sayılmayan faaliyetler aşağıdaki gibidir.

- a) Pazarlama faaliyetleri, piyasa taramaları, pazar araştırması ya da satış promosyonu,
- b) Kalite kontrol,
- c) Sosyal bilimlerdeki araştırmalar,
- ç) Petrol, doğalgaz, maden rezervleri arama ve sondaj faaliyetleri,
- d) İlaç üretim izni öncesinde en az 2 aşaması yurt içinde gerçekleştirilmeyen klinik çalışmalar ile üretim izni sonrasında gerçekleştirilen klinik çalışmalar,
- e) Bir Ar-Ge projesi kapsamında olmaksızın icat edilmiş ya da mevcut geliştirilmiş süreçlerin kullanımı,
- f) Ar-Ge ve yenilik faaliyetleri kapsamında olmayan; şekil, renk, dekorasyon ve benzeri estetik ve görsel değişiklikleri içeren biçimsel değişiklikler,
- g) Programlama dilleri ile işletim sistemleri hariç olmak üzere internet sitelerinin ve benzerlerinin hazırlanmasına yardımcı mevcut yazılımların kullanılması suretiyle yapılan yazılım geliştirme faaliyetleri,
- ğ) Yazılımlara ilişkin, bilimsel ve/veya teknolojik ilerlemeler veya teknolojik belirsizliklerin çözülmesini içermeyen olağan ve tekrarlanan faaliyetler,
- h) İlk kuruluş aşamasında kuruluş ve örgütlenmeyle ilgili araştırma giderleri,
- ı) Ar-Ge ve yenilik faaliyetleriyle geliştirilen ürüne veya sürece ilişkin fikrî mülkiyet haklarının edinimi dışında bu hakların korunmasına yönelik çalışmalar,
- i) Numune verilmek amacıyla prototiplerden kopyalar çıkarılıp dağıtılması ve reklam amaçlı tüketici testleri,

- j) Üretim ve üretim altyapısına yönelik yapılan yatırım faaliyetleri, ticari üretimin planlanması ve seri üretim sürecine ilişkin harcamalar,
- k) Bir Ar-Ge projesi kapsamında olmaksızın yeni süreç, sistem veya ürün ortaya konulmasına hizmet etmeyen doğrudan veya gömülü teknoloji transferi.

(4) Ar-Ge İndirimi Uygulama Esasları:

Ar-Ge Yönetmeliği uyarınca, Ar-ge İndirimi uygulamasında dikkate edilecek hususlar aşağıdaki gibidir.

a) Teknoloji merkezi işletmelerinde, Ar-Ge merkezlerinde, kamu kurum ve kuruluşları ile kanunla kurulan vakıflar tarafından veya uluslararası fonlarca desteklenen Ar-Ge ve yenilik projeleri ile rekabet öncesi işbirliği projelerinde ve teknogirişim sermaye desteklerinden yararlanan işletmelerce gerçekleştirilen Ar-Ge ve yenilik harcamalarının tamamı 31.12.2023 tarihine kadar Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesine göre kurum kazancının ve Gelir Vergisi Kanunu'nun 89 uncu maddesi uyarınca ticari kazancın tespitinde indirim konusu yapılır.

b) 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. Bir işletmenin ayrı yerleşkelerde kurulmuş birden çok Ar-Ge merkezi bulunması hâlinde, işletmenin toplam Ar-Ge personeli sayısı, bu merkezlerde çalışan Ar-Ge personelinin toplamı olarak dikkate alınır.

c) Kanun kapsamında Ar-Ge indiriminden yararlananlar, Gelir Vergisi Kanununun 89 uncu maddesinin (9) numaralı bendi ile Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi hükmünden ayrıca yararlanamazlar.

d) Hesaplanan Ar-Ge indirimi, yıllık gelir ya da kurumlar vergisi beyannameleri ile geçici vergi beyannamelerinin ilgili satırına yazılır.

e) İlgili dönemde kazancın yetersizliği nedeniyle indirim konusu yapılamayan Ar-Ge indirimi tutarı sonraki hesap dönemlerine devredilir. Devredilen tutarlardan Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten sonraki dönemlere ait olanlar, takip eden yıllarda Vergi Usul Kanununa göre her yıl belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak dikkate alınır.

f) Ar-Ge ve yenilik faaliyeti kapsamındaki harcamalar ayrıca, Vergi Usul Kanununa göre aktifleştirilmek suretiyle amortisman yoluyla itfa edilir.

g) Projelerin tamamlanmasına zorunlu nedenlerle imkân kalmaması veya projenin başarısızlıkla sonuçlanması nedeniyle iktisadi kıymet oluşmaması hâllerinde, Ar-Ge ve yenilik faaliyeti kapsamında yapılan ve önceki yıllarda aktifleştirilmiş olan tutarlar doğrudan gider yazılır.

ğ) Tamamlanmamış Ar-Ge ve yenilik projesinin devredilmesi hâlinde, devri gerçekleştiren işletmelerce aktifleştirilen tutarlar kazanç tutarının tespitinde maliyet unsuru olarak dikkate alınır. Ar-Ge ve yenilik projesini devralan işletmelerce devir tarihinden sonra proje kapsamında yapılan harcamalar Ar-Ge indirimine konu olur. Projenin devri için ayrıca bir bedel ödenmişse, bu bedel Ar-Ge indirimine konu edilemez.

h) Tamamlanmış bir Ar-Ge ve yenilik projesinin devredilmesi durumunda, Ar-Ge ve yenilik projesini devralan işletme Ar-Ge indiriminden yararlanamaz.

i) Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerine ilişkin olarak kamu kurum ve kuruluşları, kanunla kurulan vakıflar ile uluslararası fonlardan alınan destekler özel bir fon hesabında tutulur. Bu fonda yer alan tutarlar, Gelir Vergisi Kanunu ve Kurumlar Vergisi Kanununa göre vergiye tabi kazancın tespitinde gelir, Ar-Ge indirimi tutarının tespitinde Ar-Ge harcaması olarak dikkate alınmaz. Bu şekilde sağlanan karşılıksız fonlardan yapılan harcamalar, yapıldığı yere göre doğrudan gider ya da amortismanına tabi iktisadi kıymet olarak muhasebeleştirilir.

j) Ar-Ge ve yenilik harcamalarının, işletmelerin diğer faaliyetlerine ilişkin harcamalarından ayrılarak, Ar-Ge indiriminin doğru hesaplanmasına imkân verecek şekilde muhasebeleştirilmesi zorunludur.

(5) Ar-Ge İndiriminin Uygulamasında İzlenecek Yöntem:

Ar-Ge Yönetmeliği uyarınca, Ar-Ge İndiriminden yararlanacak işletmeler, yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamesi ekinde aşağıda belirtilen belgeleri bağlı bulunulan vergi dairesine verirler. Bu belgelerin, Ar-Ge ve yenilik projeleriyle teknoloji sermayesi desteğinden yararlanan işletmeler için destek veren kamu kurumu, kuruluşu, idaresi veya kanunla kurulan vakıf; Ar-Ge merkezleri ile rekabet öncesi işbirliği projeleri için başvuru yapılan kamu kurumu; teknoloji merkezi işletmeleri için Teknoloji Merkezi Müdürlüğü; Türkiye'nin antlaşmalarla taraf olduğu ikili ya da çok taraflı uluslararası Ar-Ge işbirliği programları fonlarından mafi olarak desteklenen Ar-Ge ve yenilik projeleri için ise TÜBİTAK tarafından onaylanmış olması gerekir.

a) Kanun kapsamında ilk defa Ar-Ge indiriminden yararlanacak olan Ar-Ge merkezlerinden "Ar-Ge Merkezi Belgesi"; proje esaslı Ar-Ge indiriminden yararlanacak olanlardan ise teknik kuruluşlarca düzenlenmiş olan "Ar-Ge ve Yenilik Projesi Değerlendirme Raporu" veya "Rekabet Öncesi İşbirliği Projesi Değerlendirme ve Denetim Komisyonu Kararı" veyahut proje sözleşmesi istenir. Ancak, Ar-Ge Merkezi Belgesini veya Ar-Ge ve Yenilik Projesi Değerlendirme Raporunu daha önce vergi dairesine vermiş olup aynı kapsamda Ar-Ge indirimine devam eden işletmelerden, izleyen vergilendirme dönemlerinde bu belgelerin yeniden ibrazı istenmez.

b) Ar-Ge ve yenilik projesi veya projeleri ile rekabet öncesi işbirliği projesi veya projelerinin, teknoloji sermayesinden yararlanan işletmeler için desteği veren merkezî yönetim kapsamındaki kamu idaresince onaylanmış bulunan proje sözleşmesi ve eki iş planının, Ar-Ge merkezleri ile teknoloji merkezi işletmelerinde yürütülen Ar-Ge ve yenilik projelerinin hangi aşamada bulunduğu, bu projelerin veya iş planının uygulama durumuna ilişkin belgeler,

c) Ar-Ge indirimine konu olan harcamaların ana gruplar itibarıyla yıllık tutarları ve ayrıntılı dökümünü gösteren liste,

ç) Ar-Ge merkezleri, teknoloji merkezi işletmeleri, Ar-Ge ve yenilik projeleri ile rekabet öncesi işbirliği projeleri ve teknoloji sermaye desteğinden yararlanan işletmelerde çalışanların projeler itibarıyla sayıları ve nitelikleri, bu personelin projelerde görev aldığı süreler, ücretleri, kesilen ve istisna edilen vergi tutarlarını gösteren liste,

d) Dışarıdan alınan danışmanlık, ekspertiz ve benzeri hizmetlere ilişkin olarak, hizmet sağlayan kişi/kurum adı, T.C. kimlik no/vergi kimlik numarası, alınan hizmetin mahiyeti, fatura tarihi ve numarası, tutarı, stopaj ve KDV tutarına ilişkin liste.

Ayrıca Ar-Ge merkezlerinde ve rekabet öncesi işbirliği projelerinde Ar-Ge indiriminin uygulanabilmesi için birinci yukarıda belirtilen belgeleri de içeren yeminli malî müşavir tasdik raporunun ilgili mevzuatta belirtilen süre içinde bağlı bulunulan vergi dairesine verilmesi zorunlu olup; Ar-Ge merkezleri ve rekabet öncesi işbirliği projeleri için yukarıda sayılan belgelerin beyannameyle birlikte ayrıca verilmesi istenilmez. Ar-Ge indirimine ilişkin yukarıda belirtilen belgelere tam tasdik raporu ekinde yer verilmiş olması durumunda, Ar-Ge indirimine ilişkin olarak ayrıca tasdik raporu düzenlenmesine gerek bulunmamaktadır.

3. Ar-Ge İndirimi Uygulaması Bakımından Ar-Ge Kanunu ile Kurumlar Vergisi Kanunundaki Arasındaki Farklar:

Yapılan Ar-Ge harcamalarına istinaden yararlanılacak Ar-Ge İndirimi tutarının tespiti ve endekslemesi yönünden, 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu veya 5746 Sayılı Ar-Ge Kanunu arasında farklılıklar bulunmaktadır. Diğer ifadeyle Ar-Ge İndirimi tutarının 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu kapsamında tespit edilmesi ile 5746 Sayılı Ar-Ge Kanunu kapsamında tespit edilmesi halinde aynı Ar-Ge harcamaları için farklı Ar-Ge İndirimi tutarları ortaya çıkabilecektir. Bu nedenle mükelleflerin tercih hakkının (her ne kadar 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanununda tercih hakkı bulunmasa da) kullanılması büyük önem arz etmektedir. Yapılacak Ar-Ge harcamalarının türü ve mali karın boyutu tercih hakkının kullanılmasında önemli enstrümanlar olup; iki kanunun iyi irdelenmesi mükelleflere vergi avantajı sağlayabilecektir.

5746 Sayılı Ar-Ge Kanunu Yönetmeliğine göre Ar-Ge İndirimi harcamaları kapsamı Kurumlar Vergisi Tebliği düzenlemelerine paralel olmakla birlikte bazı farklılıklar bulunmaktadır. Kurumlar Vergisi Kanunu açısından Ar-Ge İndirimi tutarını etkileyebilecek farklılıklar aşağıdaki gibidir.

	Ar-Ge Kanunu	Kurumlar Vergisi Kanunu
Yürürlük	Ar-Ge İndirimi uygulaması 31.12.2023 tarihine kadar geçerlidir.	Ar-Ge İndirimi uygulamasında herhangi bir sınırlama yoktur.
Endeksleme	Gelecek yıllara devreden indirim tutarları yeniden değerlendirme oranı ile endekslenir.	Gelecek yıllara devreden indirim tutarları endekslenmez.
Ar-Ge Departmanı	Ar-Ge departmanı kurulması zorunlu değil.	Ar-Ge departmanı kurulması zorunludur.
Personel Giderleri	Destek personeli giderleri belli kıstaslara göre Ar-Ge İndirimi hesaplamasında dikkate alınır.	Sadece tam zamanlı Ar-Ge personeli ücret giderleri dikkate alınır.
Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler	Alınan danışmanlık hizmeti ve diğer hizmet alımlarına ilişkin harcamalar toplam Ar-Ge harcamalarının %20' sini geçemez.	Alınan danışmanlık hizmeti ile ilgili sınırlama bulunmamaktadır.

	Ar-Ge Kanunu	Kurumlar Vergisi Kanunu
Amortisman Giderleri	İktisadi kıymet amortismanları Ar-Ge faaliyetinde kullanıldıkları gün sayısına göre Ar-Ge İndirimi hesaplamasında dikkate alınır.	İktisadi kıymetin münhasıran Ar-Ge faaliyetinde kullanılması esastır. Ar-Ge faaliyeti dışındaki diğer işlerde de kullanılan iktisadi kıymet amortismanları Ar-Ge İndirimi hesaplamasında dikkate alınmaz.
Finansman Giderleri	Finansman giderleri Ar-Ge İndirimi hesaplamasında dikkate alınmaz.	Finansman giderleri Ar-Ge İndirimi hesaplamasında dikkate alınabilir.
Ar-Ge Merkezleri	Belirli şartları taşıyan Ar-Ge Merkezlerine özgü olmak üzere o yıl yapılan Ar-Ge harcamalarının bir önceki yıla göre artışın yarısı ayrıca indirim konusu yapılır.	Ar-Ge Merkezlerine önceki yıla göre artışla ilgili, istisna uygulaması bulunmamaktadır.
Ar-Ge Harcamalarının Muhasebeleştirilmesi	Ar-Ge harcamaları V.U.K.' na göre aktifleştirilmek suretiyle giderleştirilir.	Gayri maddi hakka yönelik yapılan harcamaların (Kanser ilacının bulunması vb.) aktifleştirilmesi zorunlu; gayri maddi hakka yönelik olmayan harcamaların aktifleştirilmesi ihtiyaridir.
TÜBİTAK Onayı	Destek yapan kurum tarafından yönetmelikte belirtilen rapor ve belgelerin onaylanması yeterli olup; ayrıca projenin TÜBİTAK tarafından onaylanması şartı bulunmamaktadır.	TÜBİTAK' ın projeyi onaylama şartı bulunmamaktadır.
Hibe Destekler	Hibe desteklerin özel bir fon hesabına alınması ve fonun elde edildiği dönemi izleyen 5 yıl içinde sermayeye ilave dışında herhangi bir hesaba nakledilmemesi veya işletmeden çekilmemesi gerekmektedir.	Hibe desteklerin ticari kazancın unsuru olarak dikkate alınması gerekmektedir.

B. Gelir Vergisi Stopaj Desteği:

Ar-Ge Kanununun 3. maddesinin (2) fıkrasında, "Kamu personeli hariç olmak üzere teknoloji merkezi işletmelerinde, Ar-Ge merkezlerinde, kamu kurum ve kuruluşları ile kanunla kurulan vakıflar tarafından veya uluslararası fonlarca desteklenen ya da TÜBİTAK tarafından yürütülen Ar-Ge ve yenilik projelerinde, teknoloji sermaye desteklerinden yararlanan işletmelerde ve rekabet öncesi işbirliği projelerinde çalışan Ar-Ge ve destek personelinin; bu çalışmalarını karşılığında elde ettikleri ücretlerinin doktoralı olanlar için %90' ı, diğerleri için %80' i gelir vergisinden müstesnadır." denilmiştir. Konu ile ilgili olarak da, örnekli açıklamaların yer aldığı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkındaki Kanun Genel Tebliği Seri No:1 yayımlanmıştır.

Ancak 5746 sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkındaki Kanunun 3 üncü Maddesinin İkinci Fıkrasına ilişkin olarak 5838 Sayılı Kanunun 8 inci Maddesi ile 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununa eklenen Geçici 75 inci Maddede ise; "31.12.2013 tarihine kadar, 28.02.2008 tarihli ve 5746 sayılı

Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunun 3 üncü Maddesinin İkinci Fıkrasında belirtilen Ar-Ge ve destek personelinin, bu çalışmalarını karşılığında elde ettikleri ücretleri üzerinden asgari geçim indirimi uygulandıktan sonra hesaplanan gelir vergisinin; doktoralı olanlar için yüzde 90'ı, diğerleri için yüzde 80'i verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden indirilmek suretiyle terkin edilir. Bu süre içerisinde, anılan maddenin bu maddeye aykırı olan hükmü uygulanmaz." hükmüne yer verilmiştir. (01.03.2009 ile 31.12.2013 tarihleri arasında geçerlidir.) Herhangibir değişiklik yapılmaması halinde 01.01.2014 tarihinden itibaren Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkındaki Kanun Genel Tebliği Seri No:1 kapsamında teşvik uygulanacaktır.

Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkındaki Kanun Genel Tebliği Seri No:2' de gelir vergisi stopajı ile ilgili ayrıntılı açıklamalara ve örneklere yer verilmiştir. İşverenin yararlanacağı Ar-Ge İndirimi tutarı, her bir Ar-Ge personeli için ayrı ayrı hesaplanacak gelir vergisi tutarından asgari geçim indirimi düşüldükten sonra kalan tutarın doktoralı olanlar için %90' ı, diğerleri için %80' i terkin edilerek kalan tutar vergi dairesine ödenecektir.

Terkin tutarına ilişkin hesaplama, Ar-Ge kapsamında çalışan doktoralı ve diğer personelin her biri için ayrı ayrı yapılarak Ek:1 "Ar-Ge Kapsamında Gelir Vergisi Stopajı Teşvikine İlişkin Bildirim" tablosunda gösterilecek ve bu bildirimler muhtasar beyanname ekinde ilgili vergi dairesine verilecektir.

Mükellefler, Ar-Ge Kapsamında Gelir Vergisi Stopajı Teşvikine İlişkin Bildirimin son sütununda yer alan "Terkin konu Edilecek Tutar" toplamını, verecekleri muhtasar beyannamenin Tablo-1 "Matrah ve Vergi Bildirimi" bölümünün (18/c) no'lu satırında (18/c-Ücret Ödemeleri Üzerinden Yapılan Tevkifatın 5746 sayılı Kanun Gereği Terkin Edilen Tutarı) göstereceklerdir. Bu tutar, (17/b) no'lu satırda gösterilen gelir vergisi kesintisi toplamından indirilerek terkin sonrası kalan gelir vergisi tutarı, (19) no'lu satırda gösterilecektir.

1. Gelir Vergisi Stopaj Desteği Uygulama Esasları:

Konu ile ilgili olarak yayımlanan Ar-Ge Yönetmeliğinde ve Ar-Ge Tebliğinde, gelir vergisi stopaj desteğinden yararlanma şartları aşağıdaki gibidir.

- a. Ar-Ge ve destek personelinin fiilen Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerine ayırdıkları zamanın toplam çalışma zamanına oranı dikkate alınarak istisna uygulamasına konu edilebilecektir.
- b. Teşvikten yararlanabilecek destek personelinin tam zaman eş değer sayısı, toplam tam zamanlı Ar-Ge personelinin %10' u aşamaz. Hesaplamalarda çıkan kesirler tama tamamlanır. Destek personelinin tam zaman eşdeğeri sayısı, toplam tam zamanlı Ar-Ge personeli sayısının yüzde onunu geçmesi halinde brüt ücreti en az olan destek personelinin ücretinden başlanılarak hangi personelin faydalanacağı belirlenir. Yararlanacaklar kapsamında olanların ücretleri eşit ise işverenlerce belirleme yapılır
- c. Teşvikten yararlananlar 5084 Sayılı Kanunun aynı mahiyetteki hükümlerinden ayrıca yararlanamaz.
- d. Asgari Ar-Ge personeli sayısının hesabında fiilen ve tam zamanlı olarak çalışan personelin üçer aylık dönemler itibarıyla ortalaması esas alınır.

- e. Ar-Ge merkezlerinde gelir vergisi teşviğinden yararlanabilmek için en az 50 tam zaman eş değer Ar-Ge personeli istihdam edilmesi gerekmektedir. Ar-Ge merkezleri dışında, gelir vergisi teşviğinden yararlanabilme şartları arasında personel sınırlaması bulunmamaktadır.
- f. Gelir vergisi stopajı teşvikinin hesaplanmasında, kapsama giren personelin fiilen Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerine ayırdıkları zamanın, toplam çalışma zamanına oranı esas alınacaktır. Kanun kapsamında faaliyette bulunan personelin, ay içindeki çalışmalarının tamamının Ar-Ge ve yenilik faaliyetleri ile ilgili olması halinde hak kazanılmış hafta tatili ve yıllık ücretli izin süreleri de 50 (elli) tam zaman eşdeğerin hesabında bu kapsamda değerlendirilerek gelir vergisi stopajı teşviki uygulamasında dikkate alınacaktır. Ancak, bir günde 8, haftada 45 saatin üzerindeki çalışma süreleri ile ek çalışma süreleri 50 (elli) tam zaman eşdeğerin hesabında dikkate alınmaz.
- g. Kısmî çalışma halinde ise, personelin Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerine ayırdığı zamanın toplam çalışma zamanına oranı dikkate alınmak suretiyle bulunan ücret tutarları Ar-Ge ve yenilik harcaması olarak dikkate alınacaktır. Kısmî çalışan personelin hafta tatili ve yıllık ücretli izin süreleri dikkate alınmaz.
- h. Teşvik uygulamasında istisna, Ar-Ge ve destek personelinin Ar-Ge ve yenilik faaliyeti kapsamında fazla mesai dahil çalıştığı süreye ilişkin ücret matrahına uygulanacaktır. Ücret matrahına söz konusu istisnanın uygulanması sonucu vergiye tabi ücret ile bu ücret üzerinden yapılan stopaj tutarı muhtasar beyannameye yansıtılacaktır.

2. Uygulamanın Başlangıcı:

Gelir vergisi stopajı teşviki uygulaması 01.04.2008 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir. Ancak uygulamaya yönelik yönetmelik 31.07.2008, tebliğ ise 06.08.2008 tarihinde yayımlanmıştır. Uygulama esasları Ar-Ge Kanununun yürürlüğe girdiği tarihten sonra çıktığı için arada kalan geçiş dönemine ilişkin olarak Ar-Ge tebliğinde, “..5746 sayılı Kanunun yürürlüğe girdiği tarih ile bu Tebliğin yayımlandığı tarih arasında, Kanun ve buna ilişkin yayımlanan yönetmelik hükümlerinde belirtilen şartları yerine getirmiş olup da Tebliğin yayımlandığı tarihe kadar gelir vergisi stopajı teşvikinden yararlanmamış olanların talepte bulunmaları halinde, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun düzeltme hükümlerine göre gerekli düzeltme işlemleri yapılır..” denilmiştir. Dolayısıyla Ar-Ge Kanunu ve bu kanuna bağlı yönetmelik ve tebliğde açıklanan şartların yerine getirilmiş olması halinde düzeltme beyannamesi verilerek Nisan/2008 döneminden itibaren gelir vergisi stopaj teşvikinden yararlanılabilecektir.

- Ar-Ge Kanununun yürürlüğe girdikten sonraki dönemlere ilişkin olarak,
- a.Ar-Ge merkezlerinde, Ar-Ge merkezi belgesinin düzenlendiği,
 - b.Rekabet öncesi işbirliği projelerinde, proje sözleşmesinin yürürlüğe girdiği,
 - c.Teknoloji merkezi işletmelerinde, Ar-Ge ve yenilik projesinin onaylandığı,
 - d.Teknogirişim sermaye desteklerinde, kamu idaresi tarafından iş planının onaylandığı,
 - e.Kamu kurum ve kuruluşları ile kanunla kurulan vakıflar tarafından veya uluslararası fonlarca desteklenen ya da TÜBİTAK tarafından yürütülen Ar-Ge ve yenilik projelerinde, destek karar yazısının düzenlendiği veya proje sözleşmesinin yürürlüğe girdiği,
- tarihten itibaren gelir vergisi stopajı teşvikinden yararlanılabilecektir.

Ar-Ge Kanununun yürürlüğe girdiği tarihten önceki dönemlere ilişkin olarak ise,

- a.Kamu kurum ve kuruluşları ile kanunla kurulan vakıflar tarafından veya uluslararası fonlarca desteklenen ya da TÜBİTAK tarafından yürütülen Ar-Ge ve yenilik projelerine ilişkin destek karar yazısı veya proje sözleşmesinin 01.04.2008 tarihinden önce yürürlüğe girmesi halinde 01.04.2008,
- b.Ar-Ge merkezlerinde yürütülen Ar-Ge ve yenilik projelerinde, Ar-Ge merkezi belgesinin düzenlendiği,

tarih itibarıyla gelir vergisi stopajı teşviki hükümlerinden yararlanılabilecektir.

3. Teşvik Uygulaması Dışında Kalan Ödemeler ve Teşviki Sona Erdiren Haller:

Ar-Ge Kanunu ve bu kanuna bağlı yönetmelik ve tebliğ uyarınca, aşağıda belirtilen ödemeler nedeniyle gelir vergisi stopajı teşviki uygulamasından yararlanılamayacaktır.

- a.Ar-Ge ve yenilik faaliyeti kapsamı dışındaki çalışmalara ait ücret ödemeleri,
- b.Ar-Ge ve yenilik projelerinde görev alan ve/veya işletmelerde çalışan kamu personeline yapılan ücret ödemeleri,
- c.Ar-Ge ve yenilik faaliyeti kapsamında ay içinde kısmî zamanlı olarak çalışan personelin hak kazanılmış hafta tatili, yıllık ücretli izin ve mazeret izni gibi sürelerle isabet eden ücret ödemeleri.

Ar-Ge Kanunu ve bu kanuna bağlı yönetmelik ve tebliğ uyarınca, aşağıda belirtilen hallerde gelir vergisi stopajı teşviki uygulamasından yararlanılamayacaktır.

- a.Ar-Ge Kanununa göre Ar-Ge merkezi olabilme niteliği, geçici verilendirme dönemini içeren üçer aylık dönemlerde en az 50 (elli) tam zaman eşdeğer personel istihdam şartına bağlanmıştır. Kanunda belirtilen sayıda personel istihdam şartının ihlal edildiği geçici vergilendirme dönemi itibarıyla,
- b.Ar-Ge ve yenilik projelerinde, projenin herhangi bir nedenle sona ermesi veya projeye verilen desteğin son bulması hallerinde, Ar-Ge ve yenilik faaliyeti bitmiş sayılacağından bu tarihten itibaren,
- c.KOSGEB teknoloji merkezi işletmelerinde yürütülen projelerin herhangi bir nedenle sona ermesi veya projeye verilen desteğin son bulması hallerinde, Ar-Ge ve yenilik faaliyeti de son bulacağından bu tarihten itibaren,
- d.Rekabet öncesi işbirliği projesinde yer alan işletmeler, projenin herhangi bir nedenle sona ermesi halinde bu tarihten itibaren, proje sözleşmesinin iptal edilmesi halinde ise denetimin başlama tarihi itibarıyla,

gelir vergisi stopajı teşvikinden yararlanılamayacaktır.

Ayrıca Ar-Ge Kanunu kapsamında gelir vergisi stopajı teşvikinden yararlananların, teşvikten yararlanma şartlarına haiz olmadıkları halde haksız yere yararlandıklarının tespiti halinde, haksız yere yararlanan teşvik tutarları 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ile 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümleri çerçevesinde gerekli müeyyideler uygulanarak tahsil edileceği belirtilmiştir.

C. Sigorta Primi Desteği:

Ar-Ge Kanununun 3. maddesinin (3) fıkrasında, "Kamu personeli hariç olmak üzere teknoloji merkezi işletmelerinde, Ar-Ge merkezlerinde, kamu kurum ve kuruluşları ile kanunla kurulan vakıflar tarafından veya uluslararası fonlarca desteklenen ya da TÜBİTAK tarafından yürütülen Ar-Ge ve yenilik projeleri ile rekabet öncesi işbirliği projelerinde ve teknogirişim sermaye desteklerinden yararlanan işletmelerde çalışan Ar-Ge ve destek personeli ile 26.06.2001 tarihli ve 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun geçici 2 nci maddesi uyarınca ücreti gelir vergisinden istisna olan personelin; bu çalışmalarını karşılığında elde ettikleri ücretleri üzerinden hesaplanan sigorta primi işveren hissesinin yarısı, her bir çalışan için beş yıl süreyle Maliye Bakanlığı bütçesine konulacak ödenekten karşılanır." denilmiştir.

Sosyal Güvenlik Kurumu Başkanlığı'nın yayımladığı 25.09.2008 tarih ve 2008-85 sayılı Genelgede, "...5746 sayılı Kanunda öngörülen sigorta primi işveren hissesi desteğinden 2008/Nisan, Mayıs, Haziran, Temmuz ve Ağustos aylarından dolayı yararlanması gerektiği halde yararlanamamış olan işverenlerin, yasal süresi geçirildikten sonra Kuruma verecekleri 5746 sayılı Kanun türü seçilmek suretiyle düzenlenmiş aylık prim ve hizmet belgelerinden dolayı söz konusu destek hükümlerinden istifade edilmesi mümkün bulunmakta, buna karşın, 2008/Eylül ve sonrası aylardan dolayı 5746 sayılı Kanun türü seçilmek suretiyle yasal süresi dışında verilen aylık prim ve hizmet belgelerinden dolayı bahse konu destekten yararlanılması mümkün bulunmamaktadır." denilmiştir.

1. Sigorta Prim Desteği Uygulamasında Dikkat Edilmesi Gereken Hususlar:

Ar-Ge yönetmeliği uyarınca sigorta primi desteği uygulamasında dikkat edilmesi gereken hususlar aşağıdaki gibidir.

- a. Ar-Ge personeli ile destek personelinin, Ar-Ge ve yenilik faaliyetleri kapsamındaki çalışmalarını nedeniyle elde ettikleri ücretleri üzerinden hesaplanan sigorta primi işveren hissesinin yarısı; 26.06.2001 tarihli ve 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun geçici ikinci maddesi uyarınca ücreti gelir vergisinden istisna tutulmuş fiilen çalışan personelin gelir vergisi istisnasının uygulandığı sürece gelir vergisinden istisna tutulan ücretleri üzerinden hesaplanan sigorta primi işveren hissesinin yarısı, beş yılı aşmamak üzere Maliye Bakanlığı bütçesine konulacak ödenekten karşılanır.
- b. İşveren hissesi sigorta primi desteğinden yararlanacak olan destek personelinin tam zaman eşdeğer sayısı toplam tam zamanlı Ar-Ge personeli sayısının %10'unu aşamaz. Küsurlu sayılar tama iblağ edilir. Destek personelinin toplam tam zamanlı Ar-Ge personeli sayısının %10'unu aşması hâlinde, brüt ücreti en az olan destek

personelinin ücretinden başlamak üzere sigorta primi işveren hissesi teşviki uygulanır. Brüt ücretlerin aynı olması hâlinde, sigorta primi işveren hissesi teşviki uygulanacak destek personeli işverence belirlenir.

- c. İşverenlerin, işveren hissesi sigorta prim desteğinden yararlanabilmeleri için kapsama giren sigortalıların çalışmalarına ilişkin aylık prim ve hizmet belgelerini yasal süresi içinde Sosyal Güvenlik (Devredilen SSK) İl Sigorta Müdürlüğüne vermeleri zorunludur. Söz konusu belgenin yasal süresi dışında verilmesi hâlinde, Kanunda belirtilen sigorta primi işveren hissesi desteğinden yararlanılamaz ve bu belgelerdeki sigorta primlerinin sigortalı ve işveren hisselerinin tümü işverenlerden tahsil edilir.
- d. Kapsama giren Ar-Ge ve destek personeline ilişkin aylık prim ve hizmet belgelerinin yasal süresi içinde verilmesi hâlinde, tahakkuk eden sigorta primi işveren hissesinin yarısı ile sigortalı hissesinin işverenlerce ödenip ödenmediğine bakılmaksızın teşvikten yararlanılabilir.
- e. Sigorta primi işveren hissesi desteğinin hesaplanmasında, bu kapsamdaki personelin fiilen Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerine ayırdıkları zamanın, toplam çalışma zamanına oranı dikkate alınır.
- f. Kapsama giren Ar-Ge ve destek personelinin ay içindeki çalışmalarının tamamının Ar-Ge ve yenilik faaliyetleriyle ilgili olması hâlinde hak kazanılmış hafta tatili ve yıllık ücretli izin süreleri de bu kapsamda değerlendirilir. Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerinde kısmi zamanlı olarak çalışan personelin hak kazanılmış hafta tatili ve yıllık ücretli izin süreleri sigorta primi işveren hissesi desteği uygulamasında dikkate alınmaz.
- g. İşveren hissesi sigorta prim desteği, kapsama giren her bir personel için Kanunda sayılan şartları taşımaları kaydıyla, Ar-Ge Kanununa göre Sosyal Güvenlik Kurumuna ilk defa bildirilmeye başlanılan tarihten itibaren beş yılı aşmamak üzere uygulanır. Destekten yararlanılmaya başlandıktan sonra herhangi bir sebeple çalışmaya ara verilmesi veya destekten yararlanılmaya başlandıktan sonra işten ayrılıp aynı işe tekrar başlanması ya da Ar-Ge Kanunu kapsamına giren başka bir işyerinde çalışmaya başlanması bu süreyi uzatmaz.
- h. Ar-Ge Kanunu kapsamında sigorta primi işveren hissesi desteğinden yararlanan sigortalılardan dolayı ayrıca, 5084 sayılı Kanunun değişik 4 üncü maddesi ve 22.05.2003 tarihli ve 4857 sayılı İş Kanununun 30 uncu maddesinde öngörülen sigorta primi işveren hissesi desteğinden yararlanılamaz. Ancak, Ar-Ge ve destek personeli dışında kalan personel ile tam zamanlı Ar-Ge personeli sayısının %10'unu aşan tam zaman eşdeğer destek personeli için gerekli şartların taşınması hâlinde, 5084 ve 4857 sayılı kanunlarda öngörülen sigorta primi işveren hissesi desteğinden yararlanılabilir.
- i. Sigorta prim desteğinden yararlanabilmek için gerekli şartların taşınmadığının anlaşılması hâlinde, daha önce Maliye Bakanlığınca karşılanmış olan işveren hissesi sigorta prim tutarları, ödeme vadesinin bittiği tarihi takip eden aydan başlanarak sosyal güvenlik mevzuatının ilgili hükümleri gereğince hesaplanacak gecikme cezası ve gecikme zammıyla birlikte işverenlerden tahsil edilir.

- j. Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun geçici 2 nci maddesi uyarınca ücreti gelir vergisinden istisna tutulmuş ve bölgede fiilen çalışan personelin ücretleri üzerinden hesaplanan sigorta primi işveren hissesi desteği uygulamasında, Yönetmeliğin 11. maddesi dışındaki diğer şartlar aranmaz.
- k. Tamamlanmamış bir Ar-Ge ve yenilik projesinin devredilmesi durumunda, Ar-Ge ve yenilik projesini devralan işletme, gerekli şartları taşıması hâlinde işveren hissesi sigorta primi desteğinden yararlanır. Buna karşın, tamamlanmış bir Ar-Ge ve yenilik projesinin devredilmesi durumunda, Ar-Ge ve yenilik projesini devralan işletme, işveren hissesi sigorta primi desteğinden yararlanamaz.
- l. Teşvik uygulamasından, kamu personeli, aylık sosyal güvenlik destek primine tabi olanlar, 05.06.1986 tarihli ve 3308 sayılı Mesleki Eğitim Kanununda belirtilen aday çırak, çırak ve işletmelerde mesleki eğitim gören öğrenciler ile topluluk sigortasına tabi olanlar için, işveren hissesi sigorta primi desteğinden yararlanılamaz.
- m. Ar-Ge Kanunu kapsamına giren sigortalılara ücret dışında yapılan ödemeler, Ar-Ge Kanunu kapsamında düzenlenen aylık prim ve hizmet belgesinde yer alan prime esas kazançta dâhil edilmez. Bu ödemeler, destek kapsamına girmeyen aylık prim ve hizmet belgesiyle Sosyal Güvenlik Kurumuna bildirilir.
- n. Ar-Ge Kanunu kapsamında düzenlenen aylık prim ve hizmet belgelerinden dolayı tahakkuk eden işsizlik sigortası primleri hakkında işveren hissesi sigorta primi desteği uygulanmaz.
- o. Ar-Ge Kanunu kapsamına giren sigortalılar için düzenlenecek aylık prim ve hizmet belgeleri için damga vergisi alınmaz.

2. Sigorta Prim Desteği Uygulamasında Başvurular:

Ar-Ge yönetmeliği uyarınca sigorta primi desteği uygulamasında yapılacak başvurulara bilgiler aşağıdaki gibidir.

- a. Sigorta primi işveren hissesi desteğinden yararlanılabilmesi için teknoloji merkezi işletmelerinin TEKMER müdürlüğünden, kamu kurum ve kuruluşları ile kanunla kurulan vakıflar tarafından desteklenen Ar-Ge ve yenilik projelerinde desteği veren kamu kurum/kuruluşu veya kanunla kurulan vakıftan, uluslararası fonlarca desteklenen ya da TÜBİTAK tarafından yürütülen Ar-Ge ve yenilik projeleri için TÜBİTAK'tan, Ar-Ge merkezleri ile rekabet öncesi işbirliği projeleri için Sanayi ve Ticaret Bakanlığından, teknogirişim sermaye desteği alan işletmeler için merkezî yönetim kapsamındaki kamu idarelerinden, Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu kapsamında ücreti gelir vergisinden istisna tutulan personel çalıştıran işverenlerin, sigortalının bölgede fiilen çalışıp çalışmadığını denetlemekle yükümlü yönetici şirketten alacakları belgeyle işyerinin bağlı bulunduğu Sosyal Güvenlik (Devredilen SSK) İl Sigorta Müdürlüğüne yazılı olarak müracaat etmeleri şarttır.
- b. İşveren hissesi sigorta prim desteğinden, Ar-Ge Kanununda aranılan şartların taşındığına ve Ar-Ge Yönetmeliğinin ilgili maddeleri gereğince destekten yararlanmaya hak kazanıldığına ilişkin ilgili kurum, kuruluş veya denetimle görevli şirket tarafından düzenlenen belgenin alındığı tarihten itibaren yararlanır.

- c. Ar-Ge ve yenilik faaliyetleriyle ilgili birden fazla işyerinin olması durumunda, kapsama giren her bir işyeri için ayrı başvuru yapılır ve her bir işyeri ayrı ayrı değerlendirilir. İşyerlerinin, aynı organizasyon yapısı içinde ayrı bir birim şeklinde örgütlenmiş birden fazla Ar-Ge merkezinin bulunması durumunda, her bir Ar-Ge merkezi için yeni işyeri dosyası tescil edilmek suretiyle ayrı başvuru yapılır.

D. Damga Vergisi İstisnası:

Ar-Ge Kanununun 3. maddesinin (4) fıkrasında, "Bu kanun kapsamındaki her türlü Ar-Ge ve yenilik faaliyetleri ile ilgili olarak düzenlenen kağıtların damga vergisi alınmaz." denilmiştir. Ar-Ge yönetmeliğinde istisna uygulamasına ilişkin açıklamalara yer verilmiş olup; aşağıdaki gibidir.

- a. Damga vergisi istisnasının uygulanabilmesi için Ar-Ge ve yenilik faaliyeti kapsamında yapılacak işlemleri belirten ve desteği veren kamu kurum ve kuruluşu, Ar-Ge merkezleri ile rekabet öncesi işbirliği projeleri için başvuru yapılan kamu kurumu, teknoloji merkezi işletmeleri için TEKMER müdürlüğü, uluslararası fonlarca desteklenen ya da TÜBİTAK tarafından yürütülen Ar-Ge ve yenilik projeleri için TÜBİTAK tarafından onaylı listenin, işlem esnasında noter, resmî daireler, diğer kamu kurum ve kuruluşları gibi işlem yapan kurum ve kuruluşlara ibraz edilmesi yeterli olup, işlem yapan kurum veya kuruluşlarca başka belge aranmaz. İşlem esnasında, söz konusu onaylı listenin herhangi bir sebeple ibraz edilememesi durumunda, kâğıtlara ilişkin damga vergisi ilgililerce ödenir.
- b. Destek ve teşvik unsurlarının amacı dışında kullanılması, şartların ihlali veya projelere yönelik değerlendirme raporlarının olumsuz olmasının tespit edilmesi hâlinde, istisna uygulamasına konu olan damga vergisi yönünden vergi zıyaı doğmuş sayılır ve ziyaa uğratılmış vergiler gecikme faizi ve vergi zıyaı cezasıyla birlikte işletmelerden tahsil edilir. İşlem esnasında istisna uygulanırken, söz konusu listenin ibraz edilmiş olması bu uygulamayı etkilemez.
- c. Ar-Ge Kanunu kapsamında damga vergisi istisnası uygulamak suretiyle işlem yapan kurum ve kuruluşlar, istisna sebebiyle ilgililerine ödettirilmeyen veya ödeme sırasında tevkif edilmeyen damga vergisine ilişkin olarak içeriği Maliye Bakanlığınca belirlenecek olan bildirim, işlemin yapıldığı tarihi izleyen 1 ay içinde ilgililerin gelir ve kurumlar vergisi bakımından bağlı bulunduğu vergi dairesine bildirmeye mecburdurlar. Ancak henüz Maliye Bakanlığı bildirim formunu yayımlamamıştır.
- d. Ar-Ge ve yenilik faaliyetleriyle ilgili olarak düzenlenen ve istisnaya konu olan kâğıtlar ile istisnanın uygulanmasına dayanak teşkil eden belgeler, kâğıtların düzenlendiği tarihten itibaren 5 yıl muhafaza edilir ve gerektiğinde ilgili kişi ve kurumlara ibraz edilir.

Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkındaki Kanun Genel Tebliği Seri No:3 uyarınca damga vergisi istisnası uygulanabilmesi için,

- Ar-Ge ve yenilik faaliyeti kapsamında yapılacak işlemleri belirten ve desteği veren kamu kurum ve kuruluşu,

- Ar-Ge merkezleri ile rekabet öncesi işbirliği projeleri için başvuru yapılan kamu kurumu,

- Teknoloji merkezi işletmeleri için Teknoloji Geliştirme Merkezi (TEKMER) Müdürlüğü,

- Uluslararası fonlarca desteklenen ya da Türkiye Bilimsel ve Teknolojik Araştırma Kurumu (TÜBİTAK) tarafından yürütülen Ar-Ge ve yenilik projeleri için TÜBİTAK,

tarafından onaylı listenin, mükellef tarafından işlem esnasında bu işlemi yapacak kurum ve kuruluşlara ibraz edilmesi yeterli olup söz konusu kurum ve kuruluşlarca başkaca bir belge aranmayacaktır. Ancak, işleme konu edilecek kağıtların Ar-Ge ve yenilik faaliyeti kapsamında olduğunun onaylı listeden anlaşılması gerekmektedir. Onaylı listenin işlem esnasında ibraz edilmemesi halinde, işlem yapanlarca istisna uygulanması mümkün bulunmamaktadır.

Ayrıca Kanun ve yönetmelik kapsamındaki Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerinde istihdam edilen personele münhasıran bu görevleri ile ilgili olarak yapılan ücret ödemeleri nedeniyle düzenlenen kağıtlara da istisna uygulanacaktır.

Yararlı olması dileği ile saygılarımızı sunarız.

Hasan Zeki SÜZEN (YMM) – Ekrem KAYI (YMM)