

Başlık 86 SERİ NO'LU KURUMLAR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ
Resmi Gazete No 25733
Resmi Gazete 20/02/2005
Tarihi
Kapsam

Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarında, 5228 sayılı Kanunun(1) 28 ve 31 inci maddeleri ile yapılan değişikliklerle, mükelleflerin işletmeleri bünyesinde gerçekleştirdikleri münhasıran yeni teknoloji ve bilgi arayışına yönelik araştırma ve geliştirme harcamaları üzerinden hesaplanacak Ar-Ge indiriminin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar bu Tebliğin konusunu oluşturmaktadır.

I. Yasal Düzenlemeler

Gelir Vergisi Kanununun, 5228 sayılı Kanunla değiştirilen 89 uncu maddesinin (9) numaralı bendi aşağıdaki gibidir:

"9. Mükelleflerin, işletmeleri bünyesinde gerçekleştirdikleri münhasıran yeni teknoloji ve bilgi arayışına yönelik araştırma ve geliştirme harcamaları tutarının % 40'ı oranında hesaplanacak "Ar-Ge indirimi".

Araştırma ve geliştirme faaliyetleri ile doğrudan ilişkili olmayan giderlerden ve tamamen araştırma ve geliştirme faaliyetlerinde kullanılmayan amortisman tabi iktisadi kıymetler için hesaplanan amortisman tutarlarından verilen paylar üzerinden Ar-Ge indirimi hesaplanmaz. Ar-Ge indiriminden yararlanılacak harcamaların kapsamı ile uygulamadan yararlanılabilmesi için gerekli belgeleri ve usulleri belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir."

Kurumlar Vergisi Kanununun, anılan Kanunun 31 inci maddesiyle değiştirilen 14 üncü maddesinin (6) numaralı bendi aşağıdaki gibidir:

"6. Mükelleflerin, işletmeleri bünyesinde gerçekleştirdikleri münhasıran yeni teknoloji ve bilgi arayışına yönelik Araştırma ve geliştirme harcamaları tutarının % 40'ı oranında hesaplanacak "Ar-Ge indirimi".

Araştırma ve geliştirme faaliyetleri ile doğrudan ilişkili olmayan giderlerden ve tamamen Araştırma ve geliştirme faaliyetlerinde kullanılmayan amortisman tabi iktisadî kıymetler için hesaplanan amortisman tutarlarından verilen paylar üzerinden Ar-Ge indirimi hesaplanmaz. Ar-Ge indiriminden yararlanılacak harcamaların kapsamını ve uygulamadan yararlanılabilmesi için gerekli belgeler ile usulleri belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir."

Geçiş dönemine ilişkin olarak yapılacak uygulama 5228 sayılı Kanunun Geçici 5 inci maddesinde düzenlenmiş olup, söz konusu maddede, "Ar-Ge indirimi" uygulamasının yürürlüğe girdiği 31/07/2004 tarihine kadar yapılan araştırma geliştirme harcamaları ile ilgili olarak Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarının 5228 sayılı Kanunla değişmeden önceki hükümlerinin uygulanacağı, 5228 sayılı Kanunun yayımından önce verilen geçici vergi beyannamelerinde bu Kanunla yapılan değişiklikler nedeniyle herhangi bir düzeltme yapılmayacağı hüküm altına alınmıştır.

II. Tanımlar

Ar-Ge ile ilgili olarak bu Tebliğde kullanılan tanımlara aşağıda yer verilmiştir.

Ar-Ge Harcamaları: Tebliğin "III/A- Ar-Ge Faaliyetleri" bölümünde belirtilen faaliyetlerle ilgili olarak yapılan, bu Tebliğ kapsamında Ar-Ge harcaması olarak kabul edilen ve doğrudan veya amortisman yoluyla gider olarak kaydedilen harcamalar Ar-Ge harcamalarıdır.

Ar-Ge İndirimi: Ar-Ge harcamaları üzerinden % 40 oranında hesaplanarak gelir ve kurumlar vergisi matrahından indirim konusu edilecek tutar Ar-Ge indirimidir.

Ar-Ge Projesi: Amacı, kapsamı (genel ve teknik tanımı), süresi, bütçesi, özel şartları, diğer kurum, kuruluş, gerçek ve tüzel kişilerce sağlanacak aynı ve/veya nakdi destek tutarları, sonuçta doğacak ihтира haklarının paylaşım esasları belirlenmiş Ar-Ge faaliyetlerinin her safhasını belirleyecek mahiyette ve bilimsel esaslar çerçevesinde hazırlanan proje Ar-Ge projesidir.

Teknoloji: Teknik üretme ve bu tekniğin uygulanması ile ilgili gerekli alet, makine ve malzemeleri geliştirebilme bilgisidir.

Yenilik: Bir fikrin; pazarlanabilir hale veya bir mal / hizmet üretiminde kullanılan yeni veya geliştirilmiş bir yöntem haline dönüştürmesidir. Bu açıdan teknolojik yenilik yapma süreci, bir dizi bilimsel, teknolojik, mali ve ticari etkinliği içerir.

Şekil, renk ve dekorasyondaki değişiklikler gibi bütünüyle görsel ve estetik değişiklikler ile ürünün yapı, nitelik ve performansını teknik açıdan değiştirmeyen, küçük tasarım ve görünüm farklarından ibaret basit değişiklikler yenilik sayılmaz.

Üründe Yenilik: Teknolojik açıdan yeni ürün, önceki ürün kuşağıyla karşılaştırıldığında malzemesi, parçaları ve yerine getirdiği işlevler açısından, öze ilişkin, teknolojik farklar gösteren bir ürünü ifade eder.

Üretim Yöntemlerinde Yenilik: Geleneksel üretim tesislerinde üretilemeyen, halen üretilmekte olan veya yeni ürünlerin yeni tekniklerle üretilmesinde kullanılan bir yöntem teknolojik açıdan yeni sayılır.

Yazılım: Bir bilgisayar, iletişim cihazı veya bilgi teknolojilerine dayalı diğer bir cihazın çalışmasını ve kendisine verilen verilerle ilgili gereken işlemleri yapmasını sağlayan komutlar dizisinin veya programların ve bunların kod listesinin, işletim ve kullanım kılavuzlarını da içeren bilgi ve belgelerin tümünü ifade eder.

III. Kapsam

A. Ar-Ge Faaliyetleri

Yapılan bir harcamanın Ar-Ge indirimine konu edilebilmesi için Ar-Ge faaliyeti kapsamında yapılmış olması gerekir. Aşağıda belirtilen amaçlara yönelik faaliyetler Ar-Ge faaliyetleridir.

1- Bilimsel ve teknolojik alanlardaki belirsizlikleri gidermek ve bunları aydınlatmak amacıyla, bilim ve teknolojinin gelişmesini sağlayacak yeni teknik bilgilerin elde edilmesi.

2- Yeni üretim yöntem, süreç ve işlemlerinin araştırılması veya geliştirilmesi.

3- Yeni ürünler, madde ve malzemeler, araçlar, gereçler, işlemler, sistemler geliştirilmesine yönelik olarak yeni yöntemler geliştirilmesi veya yeni teknikler üretilmesi.

4- Bir ürünün maliyetini düşürücü, kalite, standart veya performansını yükseltici yeni tekniklerin / teknolojilerin araştırılması.

5- Yeni ve özgün tasarıma dayanan yazılım faaliyetleri.

B. Kapsam Dışında Kalan Faaliyetler

Aşağıda sayılan faaliyetler Ar-Ge faaliyetleri kapsamında değerlendirilmez.

- Pazar araştırması yada satış promosyonu,

- Kalite kontrol,

- Sosyal bilimlerdeki araştırmalar,
- Petrol, doğalgaz, maden rezervleri arama ve sondaj faaliyetleri,
- İcat edilmiş yada mevcut geliştirilmiş sũreçlerin kullanımı,
- Biçimsel değişiklikler (Tebliğin III-A bũlũmũndeki amaçlara yœnelik olmayan Şekil, renk, dekorasyon vb. gibi estetik ve gœrsel değişiklikler),
- Bilimsel ve teknolojik yenilik doğurmayan rutin faaliyetler (rutin veri toplama, rutin analizler için kullanılan program, yazılım vs, ¼retilen prototiplerin rutin ayarlamaları),
- İlk kuruluş aşamasında kuruluş ve ¼rg¼tlenmeyle ilgili araştırma giderleri,
- Proje sonucunda geliştirilen ¼r¼ne ilişkin fikri m¼lkiyet haklarının korunmasına yœnelik alışmalar,
- Numune verilmek amacıyla prototiplerden kopyalar çıkarılıp dağıtılması ve reklam amaçlı t¼keticiler testleri,

C. Ar-Ge Faaliyetinin Sınırı

Ar-Ge faaliyeti, esas itibariyle denemelerin son bulduğu, ilk ¼retim yapıldığı aşamada sona erer. Ar-Ge projesi neticesinde elde edilen ¼r¼n¼n pazarlanabilir aşamaya geldiği andan itibaren Ar-Ge projesi bitmiş sayılır. Bu tarihten sonra yapılan harcamalar Ar-Ge harcaması kapsamında değerlendirilmez. Tamamlanan bir proje sonucunda elde edilen ¼r¼n¼n geliştirilmesi amacıyla yapılacak çalışmalar, yeni Ar-Ge projesi olarak değerlendirilir. Nihai ¼r¼n¼n oluşturulması aşamasında elde edilen ¼r¼nlerin kullanılabilirliğini ¼lmek ve gerektiğinde değişiklik yapılmak ¼zere işletme içinde veya dışında test edilmesi amacıyla yapılan harcamalar Ar-Ge faaliyeti kapsamındadır. Ancak, ticari ¼retim planlanması ve seri ¼retim sũrecine ilişkin harcamalarla, ¼r¼n¼n tanıtılması amacıyla ¼retilip dağıtılan numuneler için yapılan harcamalar Ar-Ge faaliyeti kapsamı dışındadır.

Tebliğin III-A bũlũmũnde belirtilen amaçlara yœnelik olmayıp, mevcut teknolojinin kullanılması ile elde edilen, Şekil ve estetiğe yœnelik değişiklikler Ar-Ge faaliyeti kapsamı dışındadır.

IV. Ar-Ge Harcamaları

Tebliğin "II- Tanımlar" bũlũmũnde belirtilen Ar-Ge harcamaları, esas itibariyle aşağıdaki harcama gruplarından oluşur.

-İlk Madde ve Malzeme Giderleri: Her t¼rl¼ direkt ilk madde, yardımcı madde, işletme malzemesi, ara mamul, yedek parça ve benzeri giderleri ile amortisman uygulamasına konu olmayan maddi ve gayri maddi kıymet iktisaplarına ilişkin giderleri kapsar. Hammadde ve diğer malzeme stoklarından Ar-Ge faaliyetlerinde fiilen kullanılan kısma ilişkin maliyetler Ar-Ge harcaması kapsamındadır. Bu nedenle, hen¼z Ar-Ge faaliyetlerinde kullanılmamış olan hammadde ve diğer malzemelere ilişkin maliyetler tutarlarının stok hesabında, kullanılan, satılan yada elden çıkarılanların da stok hesabından mahsup edilmek suretiyle izlenmesi gerekmektedir.

- Personel Giderleri: Ar-Ge faaliyetlerinin y¼r¼t¼lmesi amacıyla çalıştırılan ve faaliyetin gerektirdiği nitelikte personel ile ilgili olarak tahakkuk ettirilen ¼cretler ile bu mahiyetteki giderlerdir.

İşletmenin Ar-Ge departmanında çalıştırılan hizmetliler ve benzeri vasıfsız personel ile Ar-Ge departmanına tahsis edilmemiş olup g¼n¼n bir kısmında Ar-Ge departmanında çalışan personele ¼denen ¼cretler bu kapsamda değerlendirilmeyecektir.

- Genel Giderler: Ar-Ge faaliyetlerini y¼r¼tmek 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 bu kapsamdadır.

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

- **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 gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınan aynı vergi, resim ve harçları kapsar. Doğrudan Ar-Ge faaliyetlerinin yürütüldüğü gayrimenkuller 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. Ar-Ge faaliyetleri dışında diğer faaliyetlere tahsis edilen sabit kıymetlere ilişkin olarak ayrılan amortismanlar da Ar-Ge harcaması kapsamında bulunmamaktadır.

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 bulunmamaktadır.

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

V- Ar-Ge İndiriminin Uygulanması

Bu Tebliğ kapsamında belirtilen Ar-Ge faaliyetleri çerçevesinde işletme bünyesinde yapılan Ar-Ge harcamalarının %40'ı Ar-Ge indirimini oluşturmaktadır.

Mükellefler dönem içinde genel esaslara göre indirim konusu yaptıkları Ar-Ge harcamalarının % 40'ı oranında hesaplayacakları Ar-Ge indirimini beyanname üzerinde kazançtan indirebileceklerdir. Ar-Ge indirimi, Ar-Ge faaliyetine başlandığı andan itibaren hem yıllık beyannamede hem de geçici vergi beyannamelerinde uygulanabilecektir. Hesaplanan Ar-Ge indirimi tutarı, kurumlar vergisi mükellefleri tarafından yıllık kurumlar vergisi beyannamesinde "Tablo 5- Zarar Olsa Dahi İndirilecek İstisna ve İndirimler" bölümünün ilgili satırına, gelir vergisi mükellefleri tarafından yıllık gelir vergisi beyannamesinde "Tablo 2- Gelir Bildirimi" bölümünün ilgili satırına, geçici vergi beyannamesinde ise; kurumlar vergisi mükellefleri tarafından "Tablo I – Matrah Bildirimi" bölümünün 10 numaralı satırına, gelir vergisi mükellefleri tarafından aynı bölümün 20 numaralı satırına yazılarak kazançtan indirilecektir.

Alanında uzman kuruluşlarca hazırlanan "Ar-Ge Projesi Değerlendirme Raporunun" olumsuz olması halinde, Ar-Ge indirimi dolayısıyla eksik ödenen vergilerle ilgili olarak gerekli tarhiyat yapılacaktır.

Mükelleflerin Ar-Ge projesi kapsamındaki harcamalarını, işletmenin diğer faaliyetlerine ilişkin harcamalarından ayırarak, Ar-Ge indiriminin doğru hesaplanmasına imkan verecek şekilde muhasebeleştirmeleri gerekmektedir.

VI. Diğer Hususlar

A. Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler

Ar-Ge faaliyetinin esas itibariyle işletme bünyesinde yapılması gerekmektedir. Fiili kullanım durumunun tespit edilmesi ve ortak giderlerin de buna göre paylaşılması şartıyla bir kuruma ait olduğu halde diğer kurumlarla ortak kullanılan Ar-Ge departmanında yapılan Ar-Ge faaliyetleri işletme bünyesinde yapılmış sayılır. İşletmenin organizatörlüğünde olmak şartıyla, kamu kurum ve kuruluşlarına ait Ar-Ge merkezleriyle üniversiteler bünyesinde yapılan Ar-Ge faaliyetleri de bu kapsamda bulunmaktadır.

Ancak, Ar-Ge faaliyetlerinin yürütülmesi esnasında, proje bazında yerli ve yabancı teknik personelden mesleki ve teknik destek alınması veya bazı analizlerin dışarıda yaptırılması halinde bunlarla ilgili olarak yapılan ödemeler de Ar-Ge harcaması kapsamında değerlendirilecektir.

B. Mükelleflerden İstenecek Belgeler

Ar-Ge indiriminden yararlanmak isteyen mükellefler, proje ve uygulama aşamalarında aşağıda belirtilen belgeleri ilgili birimlere göndereceklerdir.

1. Ar-Ge Projesi İle İlgili Olarak İstenecek Belgeler

Ar-Ge indirimini uygulandığı ilk geçici vergi beyannamesinin verildiği tarihi takip eden ayın sonuna kadar, sürdürülen Ar-Ge faaliyetiyle ilgili olarak Ek 1'de yer alan formata uygun olarak hazırlanacak rapor, bir yazı ekinde Maliye Bakanlığına (Gelirler Genel Müdürlüğü) elden veya posta yoluyla gönderilecektir.

Bakanlık, raporun genel değerlendirmesini yaptıktan sonra, projenin bilimsel olarak incelenerek münhasıran yeni bilgi ve teknoloji arayışına yönelik olup olmadığının tespit edilmesi amacıyla, projeyi Türkiye Bilimsel ve Teknik Araştırma Kurumu'na (TÜBİTAK) ve/veya üniversiteler ile araştırma yapılan konuda uzmanlaşmış kuruluşlara intikal ettirecektir. Mükellefe, proje bütçesinin % 0,3 ü oranında bir tutarı incelemeyi yapan kuruluşa ödenmesi için bir yazı gönderilecek, ancak bu tutar 15.000 YTL'ni aşmayacaktır.

Ar-Ge projesine ilişkin incelemeyi yapacak kuruluş, ihtiyaç duyması halinde ilave bilgi veya belgeleri de isteyerek, kendi uzmanları veya görevlendireceği başka kuruluşlara ait uzmanlar marifetiyle gerekli incelemeleri kısa sürede yaptırarak, Tebliğin 2 numaralı ekinde yer alan formata göre düzenlenen değerlendirme raporunun bir örneğini Gelirler Genel Müdürlüğüne ve başvuru sahibine gönderecektir. 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 gerek bulunmamakta olup, bu projelerle ilgili olarak daha önce yazılmış olan raporlar TÜBİTAK tarafından Bakanlığa gönderilecektir.

2. Yıllık Gelir ve Kurumlar Vergisi Beyannamesi İle Birlikte İstenecek Belgeler

a) Yeminli Mali Müşavir Tasdik Raporu

02.01.1990 tarihli Resmi Gazetede yayınlanan "Yeminli Mali Müşavirlerin Tasdik Edecekleri Belgeler, Tasdik Konuları ve Tasdike İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik" hükümleri uyarınca "Ar-Ge indirimini" ile ilgili işlemler yeminli mali müşavirlerin tasdik edeceği konular kapsamına alınmıştır.

Ar-Ge indiriminden yararlanan mükelleflerin, yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannamesinde yararlanan Ar-Ge indiriminin doğru hesaplandığı ve uygulandığına ilişkin YMM tasdik raporunu ilgili mevzuatta belirtilen süre içinde bağlı buldukları vergi dairelerine vermeleri gerekmektedir. Ar-Ge indirimine ilişkin hususlara tam tasdik raporunda yer verilmiş olması durumunda, Ar-Ge indirimine ilişkin olarak ayrıca tasdik raporu düzenlenmesine gerek bulunmamaktadır.

b) Tasdik Raporunda Yer Alması Gereken Hususlar

YMM tasdik raporunda en azından aşağıdaki bilgilerin bulunması gerekmektedir.

- Tasdik raporuna eklenecek olan ve teknik kuruluşlarca düzenlenmiş olan "Ar-Ge Değerlendirme Raporunda" belirtilen projenin veya projelerin hangi aşamada bulunduğu, bu projelerin sonuçları ile uygulanma durumuna ilişkin mükellef kurumdan alınan bilgiler.
- Ar-Ge departmanına ilişkin mükellef kurumdan alınan bilgiler (yeri, hacmi, teknik donanımı ve varsa kullanılan diğer laboratuvarlar vb. diğer hususlar).
- Ar-Ge indirimine konu olan harcamaların ana gruplar itibariyle dökümü (harcamaların ayrıntılı dökümüne rapor ekinde yer verilecektir).
- Dönem içinde Ar-Ge departmanında kullanılan ve Ar-Ge indirimine konu edilen sabit kıymetlere ilişkin liste ve bunlar için ayrılan amortismanlar tutarları.
- Dönem içinde alınan ilk madde, yarı mamül ve diğer sarf malzemeleri listesi, kullanım, iade, satış ve çıkan firelere ilişkin tutar ve miktar itibariyle bilgiler.
- Ar-Ge ünitesinde çalışanlar ve ücretleri (Ar-Ge indiriminden yararlanabilecek personelin listesi ve ilgili dönemde bunlara ödenen ve gider kaydı yapılan ödemelere ilişkin döküm).
- Dışarıdan alınan danışmanlık, ekspertiz ve benzeri hizmetlere ilişkin bilgiler (alınan kişi / kurum adı, vergi kimlik numarası, fatura tarih ve numarası, tutarı ve KDV'si).
- Geçici vergi dönemleri itibariyle uygulanan Ar-Ge indirimi tutarları.
- Uygulanması gereken Ar-Ge indiriminin hesaplanması.

C. Geçiş Döneminde Uygulama

Ar-Ge indirimine ilişkin hükümler 5228 sayılı Kanunla 31.07.2004 tarihinde yürürlüğe girmiş olduğundan, bu tarihe kadar yapılan Ar-Ge harcamaları ile ilgili olarak Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarının 5228 sayılı Kanunla değişmeden önceki vergi ertelemesine ilişkin hükümleri uygulanacaktır. Bu nedenle, 31/07/2004 tarihinden önce başlayıp devam eden projelerle ilgili olarak, vergi erteleme uygulamasından yararlanabilmesi için 31, 40 ve 67 seri numaralı Kurumlar Vergisi Genel Tebliği ile yapılan düzenlemeler çerçevesinde Bakanlığa (Gelirler Genel Müdürlüğü) müracaat edilmesi gerekmektedir.

Önceki dönemlerde vergi erteleme uygulamasından yararlanmak üzere başvuruda bulunulan ve uzman kuruluşlar tarafından teknik inceleme ve değerlendirmesi yapılmış bulunan veya 2004 yılında Ar-Ge harcamalarına ilişkin vergi ertelemesinden yararlanacak projelerin devam eden harcamalarıyla ilgili olarak Ar-Ge indirimi açısından yeni bir teknik inceleme yapılmasına gerek bulunmamaktadır. Yeni Ar-Ge projeleri ile ilgili olarak inceleme yapılacağı tabiidir.

5228 sayılı Kanunun yürürlük tarihinden sonra başlatılan ve vergi erteleme uygulaması kapsamında bulunmayan Ar-Ge projeleriyle ilgili başvurular, bu Tebliğin yayımını müteakip 3 ay içinde Bakanlığa yapılabilecektir.

D. Yatırım İndirimi ve Ar-Ge İndiriminin Birlikte Uygulanması

Ar-Ge faaliyetlerinde kullanılan amortisman tabii iktisadi kıymetler için yatırım indiriminden yararlanılmış olması, Ar-Ge indiriminden yararlanılmasına engel teşkil etmemektedir. Ar-Ge indiriminden yararlanacak kurumlar vergisi mükelleflerinin aynı zamanda yatırım indirimi istisnasından yararlanması halinde, öncelikle Ar-Ge indirimi daha sonra da yatırım indirimi uygulanacaktır. Gelir vergisi mükellefleri ise Gelir Vergisi Beyannamesinin ekinde yer alan kazanç bildirim bölümünde yatırım indirimini uyguladıktan sonra, beyannamenin gelir bildirim bölümünde Ar-Ge indirimini uygulayacaklardır.

E. Teknokentlerde Yapılan Ar-Ge Harcamaları

5228 sayılı Kanunun gerekçesinde, Ar-Ge indirimine ilişkin yeni düzenlemenin, Ar-Ge faaliyetlerine yönelik olarak 4691 sayılı Teknoloji Bölgeleri Kanununda yer alan teşvik edici düzenlemenin bir tamamlayıcısı niteliğinde olduğu belirtilmiştir. Ar-Ge indirimi uygulaması açısından, Ar-Ge departmanının bulunduğu yerin önemi bulunmamaktadır. Firmanın faaliyet yeri olması şartıyla, gerek firma merkezinin bulunduğu yerde veya ayrı bir yerde, gerekse teknokentlerde kurulan Ar-Ge departmanlarında yapılan harcamalardan bu Tebliğde belirtilen kriterlere uyanlar Ar-Ge indirimi kapsamındadır.

Bilindiği üzere, Kurumlar Vergisi Kanununun 8 inci maddesinin son fıkrasında “kurumların kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlarına ilişkin ödemelerin kurum kazancından gider olarak indirilmesinin kabul edilemeyeceği” hüküm altına alınmış bulunmaktadır. Dolayısıyla, teknokentlerdeki Ar-Ge faaliyetlerinden bir kazanç doğması ve bu kazançla ilgili olarak 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun Geçici 2’nci maddesinde öngörülen istisnadan yararlanılacak olması durumunda, istisna uygulanacak kazancın elde edilmesine yönelik olarak yapılan harcamalar Ar-Ge indirimi kapsamında değerlendirilmeyecektir. Diğer bir ifadeyle, kazancına istisna uygulanacak Ar-Ge faaliyetleri için yapılan harcamaların Ar-Ge indiriminden yararlanması söz konusu değildir. Ancak, teknokentlerde yürütülen Ar-Ge faaliyetlerinin işletmenin kendi faaliyetiyle ilgili olması ve 4691 sayılı Kanunla öngörülen istisnaya konu olmaması durumunda, bu tür harcamalar Ar-Ge indirimi kapsamında değerlendirilecektir. Teknokentlerde yürütülen ve Ar-Ge indiriminden yararlanan proje sonucunda elde edilen ürünün veya hakkın satılması durumunda, giderleri diğer kazançlardan indirim konusu yapılmış olan bu proje dolayısıyla elde edilen kazançla ilgili olarak 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun Geçici 2’nci maddesinde öngörülen istisnadan yararlanılması söz konusu olmayacaktır.

F. Diğer Kurumlardan Sağlanan Ar-Ge Destekleri

94/6401 sayılı İhracata Yönelik Devlet Yardımları Kararı çerçevesinde Para – Kredi Koordinasyon Kurulunun 9/9/1998 tarih ve 98/16 sayılı Kararına istinaden yayımlanan 98/10 sayılı Araştırma – Geliştirme (Ar-Ge) Yardımına İlişkin Tebliğ çerçevesinde Dış Ticaret Müsteşarlığı tarafından, sanayi kuruluşlarının uzman kurumlar tarafından Ar-Ge niteliğine sahip olduğu tespit edilen projeleri kapsamında izlenip değerlendirilebilen giderlerinin belli bir oranının hibe şeklinde karşılanmakta veya bu projelere geri ödeme koşuluyla sermaye desteği sağlanmaktadır.

Yukarıda belirtilen mevzuat çerçevesinde geri ödeme koşuluyla sermaye desteği olarak sağlananlar, 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 sağlanan bu tür desteklerle karşılanan Ar-Ge harcamaları da, Ar-Ge indiriminin hesabında dikkate alınacaktır.

G. Ar-Ge İndiriminden Yararlanılan Kazancın Dağıtılması

Gelir Vergisi Kanununun 94/6-b alt bendinde, 4842 sayılı Kanunla yapılan değişiklikle kar payları üzerinden yapılan vergi tevkifatı karın dağıtılması aşamasına bırakılmış olduğundan, Ar-Ge indirimi nedeniyle kurumlar vergisi matrahına dahil edilmeyen kazancın dağıtılması durumunda, dağıtılan kazançlar üzerinden %10 oranında tevkifat yapılacaktır.

Tebliğ olunur.

(1) 31.07.2004 tarihli ve 25539 sayılı Resmî Gazetede yayımlanmıştır.

EK 1 : Ar-Ge PROJESİ

EK 2 : Ar-Ge PROJESİ DEĞERLENDİRME RAPORU