İstanbul
Yeminli Mali Müşavirler Odası

Gelir ve Kurumlar Vergisi Yönünden Ar-Ge Faaliyetleri

YMM Dr. Kamber Kaya

kamberkaya@endeksdenetim.com

Sunum Planı

- Ar-Ge Faaliyetlerinin önemi,
- Ar-Ge ile ilgili kavramlar,
- Ar-Ge ve Tasarım Merkezleri İstatistikleri,
- Ar-Ge Kapsamında Özellikli Düzenlemeler,
- Ar-Ge ve Tasarım İndirimine Konu Edilebilecek Harcamalar,
- Ar-Ge ve Tasarım Harcamalarında Özellikli Durumlar,
- YMM Raporu,
- İstisna Kazançlarda Fon Uygulaması,

Ar-Ge

Ar-Ge Faaliyetlerinin Önemi

- Globalleşen dünyada **rekabet** çok önemli hale gelmiştir. Artan rekabet ortamında işletmeler **yüksek teknolojili** ürünleri **uygun fiyata** üretebildikleri sürece hayatlarını devam ettirebilir hale gelmişlerdir.
- Bu nedenle **yeniliklere açık**, nitelikli işgücü ile **Ar-Ge yatırımı** yapan işletmeler uzun süre ayakta kalabilir ve piyasanın talep ettiği ürünleri üretmeye devam edebilir.

Ar-Ge Faaliyetlerinin Önemi

- Yeniliklere **ayak uyduramayan** işletmeler iş hayatından silinmekte,
- Günümüzde bir ülkenin uluslararası çapta prestiji ancak evrensel bilim ve teknolojiye yaptığı **katkısı** ile ölçülür.
- Rekabet gücü ise büyük oranda **rekabet edilebilir teknolojik ürünler** üretip üretemediği ile ölçülmektedir.

Temel Kavramlar - Tanımlar

Ar-Ge

- Araştırma ve geliştirme faaliyeti (Ar-Ge):
- 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 faaliyetleri ifade eder

Ar-Ge

- Araştırma ve Geliştirme sürekli bir yenilik çabası ve sürecini gerekli kıldığından **kesintisiz ve sistematik** bir çabayı gerektirir.
- Ar-Ge, bilimsel ve teknik bilgi birikimini **sürdürmek** ve **arttırmak** amacıyla sistematik bir temele dayanılarak yürütülen **yaratıcı çabalarla** elde edilen bilgi birikiminin yeni süreç ve **uygulamalarda kullanımı** şeklinde de tanımlanabilir.

Ar-Ge

Araştırma: Yeni bir bilimsel ya da teknik bir bilgi ve anlayış kazanma amacıyla üstlenilen **özgün ve planlı** incelemedir.

- **Geliştirme:** Ticari üretim ya da kullanıma başlamadan önce, **yeni veya önemli ölçüde** geliştirilmiş malzeme, **aygıt, ürün, süreç, sistem** ya da hizmetlerin üretim planı veya tasarımında **araştırma sonuçları** ya da diğer bilgilerin **uygulanmasıdır.**

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 birimler, (15 Kişi revize)

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 **fikri mülkiyet haklarının** paylaşım esasları tespit edilmiş ve Ar-Ge faaliyetlerinin her safhasını belirleyecek mahiyette ve **bilimsel esaslar** çerçevesinde gerçekleştirilen ve **araştırmacı tarafından** yürütülen projeyi,

Tasarım merkezi

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,

Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun ile amaçlanan hedefler

- Ar-Ge, yenilik ve tasarım yoluyla ülke ekonomisinin uluslararası düzeyde **rekabet edebilir** bir yapıya kavuşturulması için **teknolojik bilgi** üretilmesi
- Üründe ve üretim **süreçlerinde yenilik** yapılması
- **Ürün kalitesi** ve standardının yükseltilmesi, **verimliliğin artırılması**, üretim **maliyetlerinin** düşürülmesi

Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun ile amaçlanan hedefler

- Teknolojik **bilginin ticarileştirilmesi**, rekabet öncesi işbirliklerinin geliştirilmesi
- Teknoloji yoğun üretim, girişimcilik ve bu alanlara yönelik yatırımlar ile Ar-Ge'ye, yeniliğe ve tasarıma yönelik doğrudan yabancı **sermaye yatırımlarının ülkeye** girişinin hızlandırılması
- Ar-Ge ve tasarım personeli ile nitelikli işgücü istihdamının artırılması

Türkiye'de Ar-Ge Merkezleri (Şubat 2024)

- Faaliyette Olan Ar-Ge Merkezi Sayısı **1.291**
- Toplam Personel Sayısı (Destek personeli dahil) **81.501**
- Lisans 49.880
- Yüksek Lisans 15.089
- Doktora ve Üstü 1.411
- Proje Sayısı (Tamamlanan) **59.182**
- Proje Sayısı (Devam Eden) 15.347
- Patent Sayısı **35.914**
- Tescil 12.068
- Başvuru 23.846

Türkiye'de Ar-Ge Merkezleri

Sektör	Sayı	Sektör	Sayı
Makine ve Teçhizat İmalatı	170	Savunma Sanayi	53
Otomotiv Yan Sanayi	133	İlaç	42
Yazılım	117	İmalat Sanayi	36
Bilgisayar ve İletişim Teknolojileri	86	Enerji	32
Tekstil	78	Demir ve Demir Dışı Metaller	25
Elektrik-Elektronik	76	Tarım	22
Kimya	74	Otomotiv	22
Gıda	60	Dayanıklı Tüketim Malları	20

İstanbul 416
Ankara 145
Kocaeli 133

Bursa 132
İzmir 100
Tekirdağ 54

Türkiye'de Tasarım Merkezleri

- Faaliyette Olan Tasarım Merkezi Sayısı **327**
- Toplam Personel Sayısı **7.870**
- Lisans 5.045
- Yüksek Lisans 700
- Doktora ve Üstü 37
- Proje Sayısı (Tamamlanan) 11.403
- Proje Sayısı (Devam Eden) 2.395
- Patent Sayısı 730
- Tescil 228
- Başvuru 502

Türkiye'de Tasarım Merkezleri

Sektör	Sayı	Bulunduğu İl	Sayı
Tekstil	54	İstanbul	147
Mühendislik/Mimarlık	42	Ankara	36
İmalat Sanayi	39	Bursa	31
Makine ve Teçhizat İmalatı	37	İzmir	24
Otomotiv Yan Sanayi	21		

Dünyada Ar-Ge Harcamaları
Ar-Ge harcamasının GSYH içindeki payı

Ülke	Oran 2021
İsrail	5.557
Güney Kore	4,93
İsviçre	3,359
İsveç	3,402
Tayvan	3,775
Japonya	3,296
Almanya	3,129
Türkiye	**1,404 - 2011- 0,794**
OECD Ortalaması	**2,718**
AB ortalaması (27 Ülke)	**2,156**

Dünyada En Çok Ar-Ge Harcaması Yapan 20 Şirket

Sıra 2018	2017	Şirket	Ülke	Sektör	2018 Milyar USD	Gelir içindeki %	2017'den Değişim
1	1	Amazon	ABD	Perakende	22,6	12,7	40,6
2	2	Alphabet -Google	ABD	Yazılım	16,2	14,6	16,3
3	5	Volkswagen	Almanya	Otomotiv	15,8	5,7	14,1
4	4	Samsung	Güney Kore	Teknoloji	15,3	6,8	6,8
5	3	Intel	ABD	Teknoloji	13,1	20,9	2,8
6	6	Microsoft	ABD	Yazılım	12,3	13,7	-5,7
7	9	Apple	ABD	Teknoloji	11,6	5,1	15,3
8	7	Roche Holding	İsvçre	İlaç-Sağlık	10,8	18,9	-8,7
9	12	Johnson&Johnson	ABD	İlaç-Sağlık	10,6	13,8	16,0
10	8	Merck	ABD	İlaç-Sağlık	10,0	25,4	0,8
11	11	Toyota	Japonya	Otomotiv	10,0	3,9	2,6
12	10	Novartis	İsviçre	İlaç-Sağlık	8,5	17,0	-11,1
13	15	Ford	ABD	Otomotiv	8,0	5,1	9,6
14	20	Facebook	ABD	Yazılım	7,8	19,1	31,0
15	14	Pfizer	ABD	İlaç-Sağlık	7,7	14,6	-2,7
16	13	General Motors	ABD	Otomotiv	7,3	5,0	-9,9
17	16	Daimler	Almanya	Otomotiv	7,1	3,6	-9,2
18	19	Honda	Japonya	Otomotiv	7,1	5,4	8,7
19	24	Sanofi	Fransa	İlaç-Sağlık	6,6	15,1	5,8
20	23	Siemens	Almanya	Sermaye Malları	6,1	6,2	4,9
		Toplam			214,5	11,6	7,3

Tablo 3.3. : Dünyada En Çok Ar-Ge Harcaması Yapan 20 Şirket

Bloomberg

- Dünyanın en çok Ar-Ge harcaması yapan şirketi **Amazon**, **2021 yılında 56,05 milyar** dolarlık Ar-Ge yatırımına imza attı.
- TÜİK'in açıkladığı verilere göre Türkiye'nin Ar-Ge yatırımı ise **2021'de 9,12 milyar dolar**.
- Bu rakamlar Türkiye'nin Ar-Ge harcamasının Amazon'un **altıda birinde** kaldığını gösterdi.

Ar-Ge Ülkede Neleri Etkiler

- Çeşitli bilimsel araştırmalar yapılmakta,
- Katma Değeri Yüksek Mal ihracatı,
- Dış Ticaret açığını azaltmaya katkı,
- Patent sayısının artması,
- Ekonomik Büyümeye Katkı,
- ….

Ar-Ge Destekleri

Ar-Ge ve Tasarım İndirimi (Mülga KV Md. 10, GVK Md. 89)

- **Gelir Vergisi Stopajı Teşviki** (GVK Geçici Md. 75, AGİ uygulandıktan sonra hesaplanan gelir vergisinin; **doktoralı olanlar** ile **temel bilimler** alanlarından birinde **en az yüksek lisans** derecesine sahip olanlar için **yüzde 95'i**, yüksek **lisanslı olanlar** ile **temel bilimler** alanlarından birinde **lisans** derecesine sahip olanlar için **yüzde 90'ı** ve **diğerleri için yüzde 80'i** muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden indirilir,)
- **Sigorta Primi Desteği** (Sigorta Primi İşveren payının yarısı)

Ar-Ge Destekleri

- **Damga Vergisi İstisnası**
- Teknogirişim Sermayesi Desteği
- Proje Kapsamında **Hibe ve Fon İstisnası** (5 Yıl Özel Fon, Gelir yazılmaz, Ar-Ge ve Tasarım harcaması olarak dikkate alınmaz,)
- Proje Kapsamında Yapılan **İthalatta İstisna**
- **Siparişe Dayalı** Ar-Ge Projelerinde İstisna
- **Temel Bilimler** Alanında Mezun **Personel Desteği** (Matematik, fizik, kimya ve biyoloji lisans programları)
- Öğretim Elamanı Desteği
- Tasarım Tescil Desteği

Ar-Ge Kapsamında Özellikli Düzenlemeler

- **Makine ve Teçhizat Alımında KDV İstisnası**
- İstisnadan;
- - 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu kapsamındaki teknoloji geliştirme bölgesi ile ihtisas teknoloji geliştirme bölgesinde,
- - 5746 sayılı Kanun kapsamındaki **Ar-Ge ve tasarım merkezlerinde,**
- - 6550 sayılı Araştırma Altyapılarının Desteklenmesine Dair Kanun kapsamındaki araştırma laboratuvarlarında,
- Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetlerinde bulunanlar **yararlanır.**

Kurumlar Vergisi Kanunu, Sınai Mülkiyet Haklarında İstisna

- 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'na eklenen 5/B ile "Sınai mülkiyet haklarında istisna" başlıklı madde **Türkiye'de gerçekleştirilen araştırma, geliştirme ve yenilik faaliyetleri ile yazılım faaliyetleri** neticesinde ortaya çıkan buluşlardan 1/1/2015 tarihinden itibaren elde edilen kazanç ve iratlara yönelik istisna uygulaması düzenlenmiştir.

Katma Değer Vergisinde İstisna

- 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun (17/4-z) maddesine göre, Kurumlar Vergisi Kanununun 5/B maddesi kapsamındaki araştırma ve geliştirme, yenilik ile yazılım faaliyetleri sonucunda ortaya çıkan **patent veya faydalı model belgeli** buluşa ilişkin gayrimaddi hakların **kiralanması, devri veya satışı** KDV'den istisnadır.
- Bu düzenleme ile, Türkiye'deki Ar-Ge faaliyetleri sonucunda ortaya çıkan buluşların **kiralanması ve satışı** KDV'den istisna kapsamına alınmıştır.

Yazılım ve Tasarım İhracında Kurumlar Vergisi İndirimi

- 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'na 2012 tarihinden itibaren geçerli olarak 6322 sayılı kanun ile diğer İndirimler başlıklı 10. uncu maddesine (ğ) bendi eklenerek yapılan düzenleme ile;
- mükelleflerin **Türkiye'de yerleşmiş olmayan** kişilere hizmet veren işletmelerin, münhasıran **yurt dışında yararlanılan** tasarım, yazılım hizmetleri ile ilgili bu faaliyetlerinden elde ettikleri **kazancın % 50'si** kurum kazancından **indirebilmesine** olanak sağlanmıştır.

Ar-Ge Faaliyetlerinin Finansal Raporlarda izlenmesi

- Tüm dünyada önem kazanan Araştırma ve Geliştirme harcamaları son yıllarda Türkiye'de **yaygınlık** kazandı. Teknoparklar, TÜBİTAK destekleri, Ar-Ge merkezleri ve tasarım **merkezlerinin yaygınlaşması** ile daha da önem kazandı.
- İşletmelerin Ar-Ge indiriminden **doğru**, **efektif** olarak yararlanması önem kazandı, harcamaların **izlenmesi, raporlanması** için, iyi bir **muhasebe ve raporlama** düzeni düzenini gerekli kılar.

Ar-Ge Faaliyetlerinin Finansal Raporlarda izlenmesi

- Ülkemizde işletmeler genel olarak muhasebe kayıtlarını **Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre** Tek Düzen Hesap Planına (TDHP) uygun bir biçimde izlemek zorundadırlar.
- Bağımsız Denetim kapsamında olan firmalardan **KAYİK** kapsamındaki (halka açık şirketler, banka ve finans kurumları, sigorta şirketleri vb.) şirketler **TMS – TFRS standartlarına** göre, bunun dışında kalan **küçük ve orta boy** işletmeler ise **BOBİ FRS** standartlarına göre mali tablolarını düzenlemek zorundadırlar.

Ar-Ge Faaliyetlerinin Finansal Raporlarda izlenmesi

- Ar-Ge harcamalarının muhasebeleştirilmesi, raporlanması sürecinde ve **indirim ve hibelerin** doğru bir şekilde **izlenmesinde** muhasebe sistemi ve **hesap planı** düzenlemeleri önem taşır.
- **Hatalı muhasebe** süreçleri de **hatalı finansal** raporlamaya yol açacağı gibi **indirim ve desteklerden** doğru bir şekilde **yararlanmayı** engeller ve hatalı uygulama sonucu **yaptırımlarla karşılaşmayı** da mümkün kılar.

Ar-Ge Faaliyetlerinin Finansal Raporlarda izlenmesi

- Ar-Ge, yenilik ve tasarım harcamalarının, işletmelerin diğer faaliyetlerine ilişkin **harcamalarından ayrılarak**, Ar-Ge ve tasarım indiriminin **doğru hesaplanmasına** imkân verecek şekilde muhasebeleştirilmesi zorunludur.
- (Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesine İlişkin Uygulama ve Denetim Yönetmeliği)

Genel olarak Ar-Ge Harcamaları

Ar-Ge Hesapları ile İlgili Genel Değerlendirme

- Muhasebe Sistemi Uygulama **Genel Tebliği** yetersiz hesaplara karşın genel olarak Ar-Ge ve Tasarıma ilişkin harcamalarının doğru hesaplarda izlenmesi istisnanın doğru hesaplanması açısından önem taşır,
- Ar-Ge ve tasarım faaliyetleri ile ilgili olarak yapılan harcamaların yılı içinde **750 Araştırma** ve Geliştirme Giderleri hesaplarında izlenmesi, sonra **263 Araştırma ve Geliştirme** Giderleri Hesabına aktarılarak izlenmesi, proje bitiminde duruma göre projenin başarılı olması halinde aktifleştirilerek amortisman ayrılması, başarılı olmaması halinde giderleştirilmesi gerekir.

Asgari Düzeyde Ar-Ge Hesap Planı

- **263 Araştırma** ve Geliştirme Giderleri hesabı ile **750 Araştırma** ve Geliştirme Giderleri Hesabı öncelikle **farklı projelerin izlenmesine elverişli** bir hesap planı kırılımı **planlanmalı,**
- İlave olarak 5746 sayılı kanun ve ilgili tebliğ ve yönetmelikte yer alan **asgari Ar-Ge harcamaları** ve **Ar-Ge indirimi** için hazırlanacak **Yeminli Mali Müşavirlik (YMM) raporunda** yer alması gereken **bilgilerin yer alacağı** bir hesap planı **tasarlamak** işletmeler için efektif olacaktır.
- Hesap planı alt kırılımları işletmenin **raporlama** şekline, Ar-Ge **projeleri sayısına** ve **diğer ihtiyaçlara** göre tasarlanabilir. Ayrıca **ana harcama başlıkları** asgari düzeyde korunarak hesap planı **ihtiyaca göre** tasarlanabilir.

Ar-Ge ve Tasarım İndirimine Konu Edilebilecek Harcamalar

- Ar- Ge harcamalarının sınırları 5746 sayılı yasa, yönetmelik ve tebliğlerle açıklanmıştır.
- Harcamalar Ar-Ge ve tasarımla **doğrudan ilgili** olmalıdır.
- Öncelikle işletmelerin dönem içinde yaptıkları Ar-Ge ve tasarım **harcamalarının niteliğinin** belirlenmesi önemlidir.

İlk madde ve Malzeme Giderleri

- Ar-Ge ve tasarım projelerinde **doğrudan kullanılan** her türlü **ilk madde**, yardımcı madde, işletme malzemesi, ara mamul, yedek parça, **prototip ve** benzeri giderler bu kapsamda değerlendirilir.
- Satın alınan hammadde ve diğer malzemelerin **stoklarından** Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerinde **fiilen kullanılan bölümü** Ar-Ge ve yenilik harcaması kapsamında değerlendirilir.

- Nihai ürün için işletme **içinde veya dışında test** için yapılan harcamalar **Ar-Ge faaliyeti** kapsamındadır.
- Yine işletme içinde veya dışında **pilot üretimlerde** kullanılan **ilk madde ve malzeme** harcamaları da Ar-Ge **indirimine konu edilebilir.**

Amortismanlar

- Ar-Ge ve tasarım **faaliyetlerinin yürütülmesi** için iktisap edilen amortismana tabi iktisadi kıymetler için ayrılan amortismanlar bu kapsamda değerlendirilir.
- Ar-Ge ve tasarım indirimine konu edilecek amortisman ve tükenme payları, **doğrudan Ar-Ge faaliyetlerinde kullanılan** bina, makine, teçhizat ve cihazlar ile taşıtlar ve demirbaşlar gibi maddi ve maddi olmayan duran varlıklar için ayrılan amortisman ve tükenme paylarından oluşur.
- Ar-Ge ve tasarım faaliyeti dışında **başka faaliyetlerde** de kullanılan makine ve teçhizata ait amortismanlar, bu varlıkların Ar-Ge ve tasarım **projelerinde kullanıldığı gün sayısı** dikkate alınarak hesaplanır.

İşletmelerin aktifinde kayıtlı olan **binek otoların** Ar-Ge ve tasarım faaliyetinde kullanılmasının gerekli olması ve bu faaliyetlerde **fiilen kullanıldığının tevsik edilmesi** şartı ile bu taşıtlara ait amortismanların bu faaliyetlere isabet eden kısmı, Ar-Ge ve tasarım harcaması olarak değerlendirilir ve Ar-Ge indirimine konu edilir.

- **Makam aracı** gibi genel amaçlarla kullanılan taşıtlar bu kapsamda değerlendirilmez.
- Bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerden isteyenler, amortismana tabi iktisadi kıymetlerini **azalan bakiyeler** usulü amortismana **tabi tutabilirler.**

Personel Giderleri

- Ar-Ge, yenilik ve tasarım **projelerinin yürütülmesi** amacıyla **çalıştırılan** Ar-Ge, tasarım ve destek personeli ile ilgili olarak tahakkuk ettirilen ve 5746 sayılı yasaya göre gelir vergisi **stopajı teşviki uygulaması kapsamında** değerlendirilen **ücretler ile** bu özellikteki giderler Ar-Ge indirimine konu edilir.
- Personel harcaması; Ar-Ge personelinin **brüt ücretinden** kanunda **sayılan teşvik unsurlarının düşürülmesi** ile hesaplanan tutardır. Çalışmasının **bir kısmında Ar-Ge** projesinde veya Ar-Ge merkezinde çalışan personelin, **Ar-Ge faaliyetlerine ayırdığı zamanın** toplam çalışma zamanına **oranı dikkate** alınarak hesaplanan ücret tutarları, Ar-Ge ve tasarım harcaması olarak dikkate alınır.

Personel Giderleri

- Ar-Ge ve tasarım projelerinde **doğrudan çalışan araştırmacılar**, **teknisyenler** Ar-Ge personeli olarak değerlendirilir ve bu bunlara ödenen ücretler Ar-Ge indirimine konu edilir.
- Bunların dışında olmakla **tam zamanlı** Ar-Ge ve tasarım personeli **sayısının %10'unu** aşmamak kaydıyla, Ar-Ge ve tasarım faaliyetlerinde **çalışan**, bu faaliyetlerle **doğrudan ilgili destek personelinin** ücretleri de Ar-Ge ve tasarım indirimi kapsamında değerlendirilir.

Personel Giderleri

- **Yürütülen projelerle** doğrudan ilgili olmak şartıyla, faaliyetlerin bir kısmının **merkez dışında yürütülmesinin zorunlu ise,** bu faaliyetlere ilişkin **ücretlerin** %100'ü
- Ar-Ge ve tasarım merkezlerinde **en az bir yıl süreyle çalışan** Ar-Ge veya tasarım personelinden **yüksek lisans** yapanlar için **1,5 yıl**, doktora yapanlardan maksimum 2 yıl, **merkez dışında** geçirilen süre ücretlerinin %100'ü
- **Gelir vergisi stopajı teşviki** ve **Ar-Ge indirimi** kapsamında değerlendirilir.

Personel Giderleri

- Ar-Ge ve tasarım faaliyetlerinde çalıştırılan Ar-Ge ve destek personeline işyerine gidip gelmeleri için sağlanan **taşıma giderleri** ve işverenlerce **işyerinde verilen yemek** ve sağlanan diğer menfaatler personel gideri olarak Ar-Ge indirimine konu edilir.
- Ar-Ge ve tasarım projeleri ile **doğrudan ilgili** olmak üzere yapılan **yol, konaklama ve diğer** gider karşılıkları bu kapsamdadır.

28.12.2023 RG – CB Kararı 8004 Uzaktan Çalışma

27/12/2023 TARİHLİ VE 8004 SAYILI CUMHURBAŞKANI KARARININ EKİ

KARAR

MADDE 1- (1) 26/6/2001 tarihli ve 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun geçici 2 nci maddesinin üçüncü fıkrası ile 28/2/2008 tarihli ve 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında yer alan gelir vergisi stopajı teşviki kapsamında, teknoloji geliştirme bölgeleri ile Ar-Ge veya tasarım merkezlerinde çalışan personelin toplam sayısına veya teşvike konu edilen toplam çalışma sürelerine uygulanmak üzere söz konusu bölge ve merkezler dışında geçirilen süreler bakımından belirlenmiş olan oran, 31/12/2024 tarihine kadar, mahiyeti Bakanlıkça belirlenecek bilişim personeline yüzde yüz, bunlar dışındaki personele ise yüzde yetmiş beş olarak uygulanır.

MADDE 2- (1) Bu Karar 1/1/2024 tarihinde yürürlüğe girer.

MADDE 3- (1) Bu Karar hükümlerini Cumhurbaşkanı yürütür.

Genel Giderler

- Ar-Ge ve tasarım merkezlerinin **kira**, **su**, **enerji**, **gaz**, **bakım-onarım**, **haberleşme (posta**, **kargo**, **kurye** vb. giderleri), nakliye giderleri ile bu merkezlerde kullanılan makine ve teçhizatla ilgili bakım ve onarım giderleri türünde ve münhasıran bu merkezlerde yürütülen **faaliyet ile doğrudan alakalı**, bu merkezlerin devamlılığını sağlamak için yapılan giderler bu kapsamda değerlendirilir.
- Kiralanan taşınmazlara ilişkin **kira giderleri** bu kapsamdadır.

Genel Giderler

- Ar-Ge ve tasarım merkezleri ile **doğrudan ilgili olmak kaydıyla** genel giderlerin belirlenmesinde **özellikli konulara dikkat** edilmelidir. Ar-Ge ve tasarım indirimi kapsamında değerlendirilebilecek giderler;
- 1) Ar-Ge ve veya tasarım faaliyetlerine ait **sigorta** giderleri, **kitap, dergi** ve benzeri bilimsel yayınlara ait giderler ile **büro ve kırtasiye** gibi sarf malzemelerine ilişkin giderler,
- 2) Bu merkezlere ait hesaplanan **kira ve amortismanlar, su ve enerji giderleri hariç ortak genel işletme giderleri bu kapsamda değerlendirilmez, su ve enerji faturası doğrudan ilgili işletme adına ve merkez adresine ait olmalıdır,**

Genel Giderler

- 3) Mükelleflerin başka faaliyetlerinde de kullanılan taşınmazların bir bölümünün Ar-Ge veya tasarım merkezi olarak kullanılması durumunda, bu taşınmazlara ait kira ve **hesaplanan amortismanlar, su ve enerji** giderlerinin bu merkezlere **isabet eden kısmı.**
- Bu giderlerin doğrudan hesaplanması mümkün olmazsa ortak genel gider niteliğindeki kira ve amortisman, su ve enerji giderleri için **çeşitli kıstaslara göre hesaplanacak paylar dikkate alınır…**

Genel Giderler

- Bu kapsamda **kira için kullanılan m2**, enerji ve su giderleri için **ölçübilen sayaç** veya benzeri cihazlarla **ayrıştırılabilmesi** halinde bu şekilde veya
- **Enerji giderleri**, Ar-Ge ve tasarım merkezleri **alanının yüzölçümünün** bu merkezlerin bulunduğu binanın toplam **fiili** olarak **kullanılan** kapalı alanının (otopark ve sosyal tesisler hariç) yüzölçümüne olan **oranına** göre,
- **Su giderleri ise** bu merkezlerde **çalışan personel** sayısının bu merkezlerin bulunduğu **binada çalışan toplam personel** sayısına olan **oranına** göre,
- dağıtıma tabi tutulabilir.

Dışarıdan Sağlanan Fayda ve Hizmetler

- Ar-Ge ve tasarım projeleri ile ilgili olan ve işletme **dışında yerli veya yabancı** diğer kurum ve kuruluşlardan alınacak **mesleki veya teknik destek**, **test**, laboratuvar veya analiz hizmetleri, **hukuki veya bilimsel danışmanlık** hizmetleri ile buna benzer diğer hizmet alımları kapsamında yapılan harcamaları kapsar.
- Bu şekilde alınan hizmetlerin tutarı projenin toplam harcama tutarının **yüzde ellisini geçemez**.
- Bu harcama kaleminin **ayrıştırılmasının nedeni**, projelerde **3. tarafların katkısının** ölçülmesidir.

Vergi, Resim ve Harçlar

- **Doğrudan** Ar-Ge ve tasarım **projeleri ile ilgili** olan ve Gelir veya Kurumlar Vergisi matrahının tespitinde **gider** olarak dikkate **alınabilecek** vergi, resim ve harçlar bu kapsamda **değerlendirilir.**
- Doğrudan Ar-Ge ve tasarım projelerinin yürütüldüğü **taşınmazlar için ödenen vergiler** ve benzeri vergi, resim ve harçlar da bu kapsamdadır.

Ar-Ge ve Tasarım Harcamalarında Özellikli Durumlar

Ar-Ge İndiriminin Hesaplanması ve İzlenmesi

Gelir ve Kurumlar Vergisi mükelleflerinin, işletmeleri bünyesinde gerçekleştirdikleri **münhasıran yeni teknoloji** ve bilgi arayışına yönelik araştırma ve geliştirme **harcamaları tutarının %100'ü**,

- **kazancın tespitinde indirim** konusu yapılır.
- **Ayrıca** bu harcamalar **aktifleştirilerek amortisman** yoluyla itfa edilir, bir **iktisadi kıymet oluşmaması** hâlinde ise doğrudan **gider** yazılır.

Ar-Ge İndiriminin Hesaplanması ve İzlenmesi

- Bu sürecin **doğru**, **hatasız**, **hesaplamaya** olanak verecek şekilde izlenmesi önemli olup, Ar-Ge ve tasarım harcamaları, işletmelerin **diğer üretim veya hizmet** faaliyetlerine ilişkin **harcamalarından ayrılarak**, Ar-Ge ve tasarım **indiriminin doğru** hesaplanmasına imkân verecek şekilde **muhasebeleştirilmesi** zorunludur.
- **Dönem içerisinde** oluşan **giderlerin ilgili hesaplarda** izlenmesi önemlidir.

Ar-Ge Harcamalarının Aktifleştirilmesi veya Projenin Başarılı Olmaması

- **Ar-Ge Projelerinin Ne Zaman Bitmiş Sayılacağı**
- Ar-Ge projeleri esas olarak projelerle ilgili **denemelerin sona erdiği**, ilk **deneme üretiminin yapıldığı** aşamada sona ermiş olur. Ar-Ge projesi sonucunda elde edilen ürünün **pazarlanabilecek bir aşamaya** geldiği tarihten itibaren Ar-Ge projesi **bitmiş olarak** kabul edilir.
- Bu **aşamadan sonra** yapılan harcamalar Ar-Ge harcaması olarak **kabul edilmez**. Tamamlanan bir Ar-Ge projesi sonucu elde edilen **ürünün geliştirilmesi** için **yapılacak çalışmalar**, yeni Ar-Ge projesi olarak değerlendirilebilir.

Ar-Ge Harcamalarının Aktifleştirilmesi

- Ar-Ge ve tasarım faaliyetleri sonucunda mutlak olarak **yeni bir buluşun** ya da **tescile konu** bir (lisans/patent ve benzeri) değerin **ortaya çıkması gerekmez**.
- Bu türden bir değerin ortaya **çıkmaması durumunda bile** yapılan faaliyetin **Ar-Ge faaliyeti niteliği değişmez**.

Ar-Ge Harcamalarının Aktifleştirilmesi

Genel olarak Ar-Ge faaliyetlerine yönelik yapılan **harcamalar doğrudan gider olarak kaydedilmezler.** İşletmeler faaliyet dönemi içinde **gayrimaddi hakka yönelik** yaptıkları Ar-Ge harcamalarının **tamamını aktifleştirmek** zorundadırlar.

- Projelerin **devamı süresince** bu harcamalar ilgili **hesaplarda muhafaza** edilir.
- Projenin **bittiği aşamada** ise bu harcamaların **aktifleştirilmesi** ve elde edilen **gayri maddi** hak **maliyet bedeli üzerinden**, gayri maddi hakkın **ortaya çıktığı** yıldan başlamak üzere **amortisman yolu ile itfa** edilmesi (giderleştirilmesi) gerekir.

Ar-Ge Harcamalarının Aktifleştirilmesi

- Araştırma ve geliştirme harcamalarından **beklenen sonucun gerçekleşmesi** veya projenin **başarılı olması** halinde (sonucunda bir **gayri maddi hak tescil edilsin** veya edilmesin veya edilmesine gerek duyulmasın) **harcamalar aktifleştirilir.**

Ar-Ge Harcamalarına Amortisman Ayrılması

- Genel olarak Ar-Ge harcamaları, Vergi Usul Kanununa göre **aktifleştirilerek amortisman** yoluyla itfa edilir,
- Bir iktisadi **kıymet oluşmaması** halinde ise doğrudan **gider yazılır.**
- Ar-Ge çalışmaları sonucunda **bir hak elde edilmiş** olması halinde, gayri maddi hakkın tescil edilip edilememesine sürecine bağlı kalınmaksızın (patent, faydalı model, yazılım, lisans vs.) aktifleştirilen bu harcamalar 5 yılda %20 oranında amortisman oranı ile itfa edilir.

Ar-Ge Harcamalarına Amortisman Ayrılması

- Ar-Ge projesi **devam ederken**, yapılan Ar-Ge harcaması üzerinden **amortisman ayrılmaz**.
- Projenin **faz faz bitmesi** ve **kullanılabilir olması** halinde durumun ayrıca değerlendirilebilir,
- Vergi Usul Kanununun 313. maddesine göre, bir iktisadi kıymet için amortisman **ayrılabilmesinin koşulu**, bu kıymetlerin "**kullanıma hazır halde bulunması**" şartı bulunmaktadır.
- Örneğin, **devam eden bir bina** inşaatıyla ilgili nasıl amortisman **ayrılamıyorsa**, devam eden bir **Ar-Ge projesiyle ilgili olarak da** amortisman uygulanması söz konusu olmamalıdır.

Ar-Ge Harcamalarının Başarılı Olmaması

- Ar-Ge ve tasarım faaliyeti sonucunun **başarısız olması**, bir iktisadi **kıymet oluşmaması**, işletme tarafından geliştirilen ve ilgili kurul **değerlendirmelerinden geçen** Ar-Ge projeleri ile ilgili yapılan harcamalar sonucunda herhangi bir **gayri maddi hakkın oluşmadığı** durumlarda, **aktifleştirilme yapılmaz**, harcamalar **araştırma ve geliştirme gideri** olarak dikkate alınarak **tek seferde gider yazılır.**
- Ar-Ge ve tasarım **projelerinin tamamlanmasına** zorunluluk nedeniyle **imkân kalmaması** veya **projenin başarısızlığı** nedenleriyle bir **iktisadi kıymet oluşmaması** hâllerinde, Ar-Ge, yenilik veya tasarım faaliyeti kapsamında yapılan harcama tutarları (önceki yıllarda yapılan harcamalar dahil) **doğrudan gider** hesaplarına aktarılarak gider yazılır.

Ar-Ge Harcamalarının Başarılı Olmaması

- Ar-Ge faaliyeti sonucu elde edilen nihai ürünün **oluşturulması aşamasında** bu ürünlerin **kullanılabilirliğini ölçmek** ve gerektiğinde **değişiklik yapılmak** üzere işletme **içinde veya dışında test** edilmesi için yapılan harcamalar **Ar-Ge faaliyeti kapsamında** değerlendirilir.
- Ancak, **ticari üretimin planlanması** veya **seri üretim** süreci ile **ilgili harcamalar** ve **ürünün reklamı** ve **tanıtılması** amacıyla **üretilip dağıtılan numuneler** için yapılan **harcamalar** ise Ar-Ge faaliyeti **kapsamı dışındadır.**

Ar-Ge Projesinin Tamamlanmadan Satılması, Devri

- Tamamlanmamış Ar-Ge, yenilik veya tasarım projelerinin çeşitli nedenlerle **tamamlanmadan devredilmesi** durumunda **devri yapan işletmelerce** aktifleştirilen tutarlar kazanç tutarının tespitinde **maliyet unsuru** olarak dikkate alınacaktır.
- Ar-Ge, yenilik veya tasarım projesini **devralan işletmeler** ise devir tarihinden **sonra** proje **kapsamında yapılan** harcamalar Ar-Ge ve tasarım **indirimine konu** edilecektir.
- Projenin **devri için** ayrıca bir **bedel ödenmesi** durumunda, bu bedel Ar-Ge ve tasarın **indirimine konu edilmez**.

Ar-Ge Projesinin Tamamlandıktan Sonra Satılması, Devri

- Projeyi başarılı bir şekilde **tamamlayan bir işletme** Ar-Ge **indiriminden yaralanmaya** hak kazanır, ayrıca proje harcama bedelini **aktifleştirilerek amortisman** ayırır.
- **Tamamlanmış** Ar-Ge ve tasarım **projesinin devredilmesi** halinde, bu projeyi **devralan işletmenin** Ar-Ge ve tasarım indiriminden yararlanması **söz konusu olmayacaktır**.
- Ortaya çıkan nihai ürünün (**tamamlanmış Ar-Ge projesinin**) satılması halinde Ar-Ge indirimi hakkı **ilgili işletme tarafından** kullanılır. Ortaya çıkan ürünün satılması halinde **yeni bir satış** işlemi olarak işlem görür. Satış bedeli **gelir tablosu hesaplarında gelir**, projenin **maliyeti ise aktifleştirilir, ayrılan amortisman** dönemin maliyeti **olarak kabul edilir.**

Hibelerin İzleneceği Hesaplar

- Ar-Ge ve tasarım projeleri ile ilgili olarak çeşitli fon kaynaklarından alınan **hibe şeklindeki destekler**, desteğin **tabi olduğu yasal düzenleme** hükümlerine uygun olarak **özel bir fon hesabında** izlenir.
- Bu fon **hesabında yer alan tutarlar**, Gelir Vergisi Kanunu ve Kurumlar Vergisi Kanununa göre vergiye tabi kazancın tespitinde **gelir olarak dikkate alınmaz**.

Hibelerin İzleneceği Hesaplar

- Alınan hibeler TDHP'na göre **549 Özel Fonlar** hesabında uygun bir alt **hesapta 5 yıl süre** ile izlenir. Bu fon 5 yıl içinde **sermayeye ilave dışında** başka bir şekilde **kullanılamaz.**
- Bu hesapta **geri dönüşü olmayacak** hibe şeklindeki **fonlar izlenir.**
- Kredi şeklinde **geri ödenecek** destekler ise bu kapsamda **değerlendirilemez.**

Koşullara Uyulmaması Hali

- Ar-Ge projeleri ile ilgili hibe şeklinde alınan ve 549 Özel Fonlar hesabında tutulan bu tutarlar, bu fonun elde edildiği hesap dönemini izleyen **beş yıl içinde sermayeye ilave** dışında bir amaçla kullanılamaz.
- Fonun sermayeye ilave dışında herhangi bir şekilde **başka bir hesaba aktarılması** veya işletmeden **çekilmesi** durumunda, **zamanında** tahakkuk ettirilmeyen **vergiler vergi ziyaı cezası ve gecikme faiziyle** birlikte ilgili işletmeden tahsil edilir.

Devir, Nevi Değişikliği, Tasfiye, İflas Halinde Özel Fonun Durumu

- Özel fon hesabında tutulan fonların **KVK'nın 19 ve 20.** maddelerinde yer alan **şartlara göre devir işlemi**, desteğin yer aldığı özel fon hesabının devralan kurumun bilançosunda aynen yer alacağından dolayı işletmeden **çekiş olarak değerlendirilmeyecek**,
- **Devir işleminin şartlara uygun gerçekleşmemesi halinde ise şartlar ihlal edilmiş sayılır.**
- KVK'ya göre **tür (nevi) değişikliği** işlemleri de **devir niteliğinde** olduğundan şartın **ihlali olarak sayılmaz**,
- Hibe desteği alan bir işletmenin **5 yıllık süre bitmeden tasfiyeye** girmesi ve iflası halinde şartlar ihlal edilmiş sayılır.

Alınan Hibelerin (Fonların) Ar-Ge İndirimine Etkisi

- Ar-Ge ve tasarım projeleri ile ilgili olarak alınan hibe şeklindeki destekler, **özel bir fon hesabında** izlenir ve bu fonlar vergiye tabi kazancın tespitinde **gelir olarak değerlendirilmez.**
- Ayrıca bu tutarlar **Ar-Ge ve tasarım indirimi tutarının tespitinde** Ar-Ge, yenilik veya tasarım **harcaması olarak dikkate alınmaz,** alınan hibeler Ar-Ge indirimi hesabı yapılırken **harcama tutarından indirilerek** Ar-Ge indirim tutarına ulaşılır.
- **Ar-Ge ve Tasarım indirimi = Ar-Ge Harcaması – Alınan Fonlar**

Alınan Hibelerin (Fonların) Ar-Ge İndirimine Etkisi

- Beyanname üzerinden **Ar-Ge indirimi hesaplanırken** çeşitli kuruluşlar tarafından **sağlanan hibe** şeklindeki tutarlar **henüz işletmeye aktarılmamış ise** fon tutarının ilgili dönemde **tahakkuk esasına göre** hareket edilerek **tahakkuk ettirilmesi** ve hibe tutarını aşan Ar-Ge harcamalarının ise harcamanın yapıldığı dönemde **Ar-Ge indirimine konu edilmesi** gerekir.
- Hibe tutarının kurumlar vergisi beyannamesinde hesaplanan **hibe tutarından farklı** olması halinde **düzeltme beyannamesi** verilmelidir.

Sipariş Üzerine Yapılan Ar-Ge Projeleri

Sipariş dayalı Ar-Ge düzenlemesi ile Ar-Ge ve tasarım **imkân ve kapasiteleri sınırlı** olan özellikle küçük ve orta ölçekli işletmelere, **sözleşme** çerçevesinde **siparişe dayalı olarak** Ar-Ge veya tasarım **projelerini gerçekleştirme amacını** taşıyan, diğer yandan Ar-Ge ve tasarım merkezlerinin de **atıl kapasitelerini** değerlendirmesini hedeflemiştir.

- Sipariş üzerine yapılan Ar-Ge ve tasarım faaliyeti sadece Ar-Ge merkezleri ve Tasarım merkezlerinin **sözleşme yaparak, siparişe dayalı olarak** yürüttükleri Ar-Ge ve tasarım projelerini kapsar.

Sipariş Üzerine Yapılan Ar-Ge Projeleri

Genel olarak **işletmeler** Ar-Ge faaliyetleri sonucu ortaya çıkan ürünün, **gayri maddi hakkının sahibi olur** ve bunlar üzerinde **tasarruf hakkına sahip** olurlar. Bu hakları **satabilir, kiralayabilir**, üretim sürecinde **kullanabilirler.**

- **Sipariş üzerine** sözleşmeye dayalı olarak yürütülen Ar-Ge ve tasarım projelerinde ise **ortaya çıkan gayri maddi** hakkın **sahibi ise siparişi verendir.**
- Yapılan iş çeşitli nedenlerle **kendilerinin yapamadığı** Ar-Ge ve tasarım projelerinin bir **sözleşme ile Ar-Ge ve tasarım** merkezleri **aracılığıyla yürütülmesi** ve sonucunda elde edilecek ürünün / **gayri maddi hakkın sahibi** olmaları olarak **özetlenebilir.**

Sipariş Üzerine Yapılan Ar-Ge Destek Unsurları ve Ar-Ge İndirimi

- Ar-Ge ve tasarım merkezlerinin sözleşme çerçevesinde **siparişe dayalı olarak yürüttükleri** Ar-Ge ve tasarım faaliyetlerine ilişkin olarak **yaptıkları harcamaların yüzde ellisi** Ar-Ge ve tasarım **merkezleri tarafından**, harcamaların diğer **yüzde ellisi ise siparişi veren** gelir veya KV **mükellefleri tarafından** beyannamelerinde **indirim olarak** dikkate alınır.
- Siparişi verenin **mükellefiyetinin bulunmaması** halinde Ar-Ge veya tasarım **harcamasının tamamı** Ar-Ge veya tasarım **merkezi tarafından** beyanname üzerinden indirim konusu yapılabilir.
- **Sipariş verenler** sadece, Ar-Ge veya tasarım indirimi ile siparişe ilişkin **kâğıtlara ait DV istisnasından** yararlanır.

Sipariş Üzerine Yapılan Ar-Ge – Geçici Vergi

- Her bir geçici vergi döneminde hesaplanan toplam Ar-Ge ve tasarım **indirimi tutarının yarısı**, Ar-Ge merkezi veya tasarım merkezi tarafından beyanname **verme sürelerinin başlangıcından önce** siparişi verene **yazılı olarak bildirilir**.
- Böylece hesaplanan Ar-Ge ve tasarım indiriminin yüzde **ellisi siparişi veren** tarafından, **yüzde ellisi ise siparişi gerçekleştiren** Ar-Ge ve tasarım merkezi tarafından **beyanname üzerinden** indirim konusu yapılır.

Artırımlı Ar-Ge İndirimi

- Ar-Ge, tasarım ve yenilik faaliyetlerine yönelik olarak **harcama kapasitesinin artırılması** ve böylece **rekabete dayalı**, katma değeri yüksek, teknolojik altyapıya sahip, ve **değişime açık** ürünlerin **üretilmesinin, tasarlamasının teşviki** amacıyla yapılan düzenlemelerden biridir.
- Artırımlı Ar-Ge indirimi **sadece Ar-Ge ve tasarım** merkezlerinde uygulanabilir. Bu merkezlerde belirlenen **göstergelerden en az birinde % 20 artış** gerçekleştirilmesi artırımlı Ar-Ge uygulaması için gereklidir.

Artırımlı Ar-Ge İndirimi

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

Artırımlı Ar-Ge İndirimi Örneği

Basit Örnek,

- 2022 Yılında Ar-Ge harcaması 2.000.000 TL
- 2023 Yılında Ar-Ge harcaması 5.000.000 TL
- Ar-Ge harcaması bir önceki yıla göre **% 20'den fazla** artırmış olma şartını gerçekleştirmiştir.
- 2023 yılındaki Ar-Ge harcamalarının bir önceki yıla göre artışının **% 50'si olan** [(5.000.000 – 2.000.000) x %50] 1.500.000 TL'yi **ilave olarak** Ar-Ge **indirimine konu edebilecektir.** Mükellef kurumun 2023 yılı hesap döneminde indirim konusu yapabileceği **Ar-Ge indirimi** toplam tutarı ise **6.500.000 TL olarak** hesaplanacaktır.

Artırımlı Ar-Ge İndirimi Örneği

- **Bir kriterdeki artışın % 20 olması yeterli** olacaktır.
- **Diğer kriterlerdeki** artışlar % 20'nin **altında** kalmasına rağmen mükellef **artan Ar-Ge harcamasının % 50'si** oranında **artırımlı Ar-Ge** indiriminden yararlanabilecektir.
- Bu kriterler **her yıl ayrı ayrı** değerlendirilecektir.

Geçici Vergi Dönemlerinde Uygulama

- Artırımlı Ar-Ge indirimi hakkından **geçici vergi** dönemlerinde yararlanmak **mümkündür.**
- Ancak **bazı kriterlerin yıl içinde** hesaplanmasının **zorlukları** bulunmaktadır.
- **a) Yıl sonunda tespit edilecek kriterler**
- Ar-Ge veya tasarım harcamasının **toplam ciro içindeki** payı
- Ar-Ge sonucu ortaya çıkan **yeni ürünlerden elde edilen** cironun toplam ciroya oranı

Geçici Vergi Dönemlerinde Uygulama

- Kriterlerinin **yılın başında veya ilk geçici** vergi dönemlerinde saptanması **mümkün olmayacaktır**.
- Bu kriterlere uygunluk ancak **yıl sonlarında** hesaplanabilecektir. Ciro nedeniyle ancak **4. dönem** geçici vergi beyannamesinde **faydalanılabilir.**
- **b) Yıl içinde tespit edilecek kriterler**
- Tescil edilen ulusal veya uluslararası **patent sayısı** ile
- Uluslararası **destekli proje** sayısında
- Bu kriterler **yıl içinde belirlenebilir**, bu kriterlerde **%20 oranında artış** gerçekleştiren Ar-Ge ve tasarım merkezleri artışın gerçekleştiği **geçici vergi döneminde** ilave indirim hakkından **yararlanabilir.**

Ar-Ge İndiriminde Endeksleme

Kazancın yetersiz olması nedeniyle ilgili vergilendirme döneminde **indirim konusu yapılamayan** tutar, sonraki vergilendirme dönemlerine **devredilir.**

- Devredilen tutar, takip eden yıllarda 213 sayılı Kanuna göre her yıl belirlenen **yeniden değerleme** oranında **artırılarak dikkate** alınır.

Yeniden Değerleme Oranına Göre Ar-Ge İndirimi	Tutar
2022 Yılı Ar-Ge İndirim Tutarı	2.000.000,00
2022 Yılı Kurumlar Vergisi Matrahı	1.300.000,00
2022 Yılı Mahsup Edilemeyen Ar-Ge İndirimi	700.000,00
2023 Yılı Yeniden Değerleme Oranı	58,46
Yeniden Değerleme Sonucu Hesaplanan Ar-Ge İndirimi	409.220,00
2023 Yılında Yararlanılacak Ar-Ge İndirimi Tutarı	1.109.220,00

Geçici Vergi Beyannamesine Ar-Ge İndirimi

- Ar-Ge Yönetmeliğinin 8/4 maddesine göre, Ar-Ge ve tasarım indiriminden **geçici vergi** dönemlerinde de **yararlanılabilir.**

Ar-Ge İndiriminde YMM Raporu

- 5746 Sayılı Araştırma, Geliştirme Ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun Genel **Tebliğ, seri no. 6** 'da yer alan hüküm;
- **Ar-Ge merkezleri, tasarım merkezleri ve rekabet öncesi işbirliği projelerinde** Ar-Ge ve tasarım indiriminin uygulanabilmesi için yeminli malî müşavir **tasdik raporunun** ilgili mevzuatta belirtilen **süre içinde** bağlı bulunulan **vergi dairesine verilmesi** zorunlu olup,
- Sayılan merkezlerin Ar-Ge merkezleri, tasarım merkezleri ve rekabet öncesi işbirliği projeleri için **sayılan belgeleri** beyannameyle birlikte **ayrıca verilmesi istenilmez**.

Ar-Ge İndiriminde YMM Raporu

- Ar-Ge harcaması yapan, Ar-Ge ve tasarım indiriminden **yararlanmak isteyen** mükelleflerin GV ve KV tam **tasdik sözleşmeleri** bulunuyorsa aynı rapor içinde **bir bölüm açılarak** Ar-Ge indirimi **tahlil edilebilir**.
- Belirtilen belgeler **tam tasdik** raporu **ekinde bulunuyor ise** Ar-Ge ve tasarım indirimine ilişkin olarak **ayrıca** tasdik raporu **düzenlenmesine gerek** bulunmamaktadır.
- Tam tasdik **sözleşmesi bulunmayan** mükelleflerin ise ayrıca YMM Ar-Ge ve tasarım indirimi **istisna raporunu** belirlenen sürede bağlı bulundukları **vergi dairelerine** vermeleri gerekmektedir.

YMM Raporunda Yer Alması Gereken Asgari Bilgi ve Belgeler

- Ar-Ge ve tasarım indiriminden yararlanacak işletmeler, yıllık gelir veya kurumlar vergisi **beyannamesi ekinde** aşağıda belirtilen **belgeleri bağlı bulunulan** vergi dairesine verirler.
- YMM tam tasdik raporunda veya YMM Ar-Ge ve tasarım indirimi **tasdik raporunda** bu belgeleri **sunan** mükelleflerin **ayrıca sunmaları gerekmez**.

YMM Raporunda Yer Alması Gereken Asgari Bilgi ve Belgeler

- 1- Ar-Ge merkezlerinden "**Ar-Ge Merkezi Belgesi**" tasarım merkezlerinden "**Tasarım Merkezi Belgesi**", proje esaslı Ar-Ge ve tasarım indiriminden yararlanacak olanlardan ise teknik kuruluşlarca düzenlenmiş olan "**Ar-Ge ve Yenilik Projesi Değerlendirme Raporu**", "T**asarım Projesi Değerlendirme Raporu**" veya "**Rekabet Öncesi İşbirliği** Projesi Değerlendirme ve Denetim **Komisyonu Kararı**" veyahut proje sözleşmesi, (**İzleyen** vergilendirme **dönemlerinde** bu belgelerin **yeniden ibrazı istenmez**.)

YMM Raporunda Yer Alması Gereken Asgari Bilgi ve Belgeler

- 2- **İmzalanmış proje sözleşmesi ve eki iş planı**, yürütülen Ar-Ge, yenilik veya tasarım projelerinin hangi aşamada bulunduğu, bu projelerin veya iş planının uygulama durumuna ilişkin belgeler,
- 3- Ar-Ge ve tasarım indirimine konu olan **harcamaların ana gruplar itibarıyla** yıllık tutarları ve **ayrıntılı** dökümünü gösteren **liste,**

YMM Raporunda Yer Alması Gereken Asgari Bilgi ve Belgeler

- 4- İşletmelerde **çalışanların projeler itibarıyla sayıları ve nitelikleri**, bu personelin **projelerde görev aldığı süreler**, **ücretleri,** gelir vergisi stopaj teşvikine konu edilen vergi tutarlarını **gösteren liste** ile **temel bilimler mezunlarının sayıları ve nitelikleri** ile bu personele **sağlanan desteğe** ilişkin bilgi ve belgeler,
- 5- Dışarıdan **alınan test, laboratuvar, analiz, 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,**
- 6- **Sözleşme** çerçevesinde **siparişe dayalı olarak yürütülen** Ar-Ge ve tasarım indirimi tutarlarını gösteren **liste.**

Fon – Girişim Sermayesi Uygulaması – 5746 Sk
İndirim, istisna, destek ve teşvik unsurları – Md. 3/14

- 1/1/2022 tarihinden itibaren (15.12.2023 RG – 01.01.2024 Değişiklik)
- 3 üncü madde kapsamında yıllık beyanname üzerinden **yararlanılan** indirim tutarı **1.000.000 Türk lirası ve üzerinde** olan kurumlar vergisi mükellefleri tarafından, (Yeni 2.000.000 TL)
- Bu tutarın **yüzde ikisi** pasifte geçici bir hesaba aktarılır. (Yeni % 3)
- Bu fıkra kapsamında aktarılması gereken tutar yükümlülüğü, **yıllık bazda 20.000.000** Türk lirası ile sınırlıdır. (yeni 100.000.000)
- Bu tutarın, geçici hesabın oluştuğu **yılın sonuna kadar**
- Türkiye'de yerleşik girişimcilere yatırım yapmak üzere kurulmuş **girişim sermayesi yatırım fonu** paylarının satın alınması
- veya **girişim sermayesi yatırım ortaklıkları** ya da 4691 sayılı Kanun kapsamındaki **kuluçka** merkezlerinde faaliyette bulunan **girişimcilere sermaye** olarak konulması şarttır.

Fon – Girişim Sermayesi Uygulaması – 5746 Sk İndirim, istisna, destek ve teşvik unsurları – Md. 3/14

- Söz konusu tutarın ilgili yılın sonuna kadar **aktarılmaması durumunda**,
- Bu Kanun kapsamında yıllık beyanname üzerinden **indirim konusu yapılan tutarın yüzde yirmisi**, ilgili yılda yararlanılan **Ar-Ge indirimine konu edilemez**.
- Bu tutar nedeniyle zamanında **alınmayan vergiler vergi ziyaı cezası uygulanmaksızın tarh edilir**.
- Cumhurbaşkanı bu fıkrada yer alan tutar ve oranları birlikte ya da ayrı ayrı **sıfıra kadar** indirmeye, **beş katına** kadar artırmaya yetkilidir.
- **Bu fıkranın uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar yönetmelikle belirlenir.**

İstanbul
Yeminli Mali Müşavirler Odası

Teşekkürler…

kamberkaya@endeksdenetim.com