

06.08.2008/128

MALİYE BAKANLIĞI'NCA AR-GE FAALİYETLERİNİN DESTEKLENMESİNE İLİŞKİN TEBLİĞ YAYIMLANDI

ÖZET : 5746 sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunun uygulamasına ve denetimine ilişkin usul ve esasları düzenlemek amacıyla Maliye Bakanlığı'nca Gelir Vergisi Stopaj Teşvikinin Uygulama Usul ve esasları ile ilgili Genel Tebliğ yayımlandı.

12 Mart 2008 tarih ve 26814 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 5746 sayılı Araştırma Ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun ile araştırma ve geliştirme faaliyetlerine bulunan yükümlülere vergi ve sosyal güvenlik konularında önemli avantajlar getirilmiş, Yasada;

- Küçük ve Orta Ölçekli Sanayi Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı tarafından 12/4/1990 tarihli ve 3624 sayılı Kanuna göre oluşturulan teknoloji merkezleri (teknoloji merkezi işletmeleri)
- Türkiye'deki Ar-Ge merkezleri,
- Ar-Ge projeleri ve rekabet öncesi işbirliği projeleri
- Teknogirişim sermayesi

ile ilgili destek ve teşviklere yer verilmiştir. Söz konusu Yasa ile açıklamalar, 12.03.2008/61 sayılı Sirkülerimiz de yer almıştı. Ayrıca, 31 Temmuz 2008 tarihli ve 26953 sayılı Resmi Gazetede, 5746 sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunun uygulamasına ve denetimine

ilişkin usul ve esasları düzenlemek amacıyla **ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME FAALİYETLERİNİN DESTEKLENMESİNE İLİŞKİN UYGULAMA VE DENETİM YÖNETMELİĞİ** yayımlanmıştı ve bu konuda da 31.07.2008 Tarih ve 123 No'lu Sirkülerimizde açıklanmıştı.

Yönetmeliğin, 27 nci maddesinde Uygulamayla ilgili olarak, vergisel konularda Gelir İdaresi Başkanlığı, sigorta prim desteğiyle ilgili hususlarda ise Sosyal Güvenlik Kurumu Başkanlığı düzenleme yapmaya yetkili kılındığından bu konudaki düzenlemelere ilgili Kurumlar tarafından yapılacağı belirlendiğinden, bu defa 6 Ağustos 2008 tarihli ve 26959 sayılı Resmi Gazetede, **5746 Sayılı Araştırma Ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun Genel Tebliği (Seri No: 1)** yayımlanmıştır. Tebliğ, bu Sirkülerimize ek olarak verilmiştir.

Maliye Bakanlığı'nca çıkarılan Tebliğde, **AR-GE** harcamalarında uygulanacak Gelir Vergisi Stopaj Teşviki ile ilgili açıklamalar yer almaktadır.

Saygılarımızla...

6 Ağustos 2008, Çarşamba

Sayı : 26959

Maliye Bakanlığından:

**5746 SAYILI ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME FAALİYETLERİNİN
DESTEKLENMESİ HAKKINDA KANUN GENEL TEBLİĞİ
(SERİ NO: 1)**

1. Giriş

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, teknogirişim sermaye desteklerinden yararlanan işletmelerde ve rekabet öncesi işbirliği projelerinde çalışan Ar-Ge ve destek personelinin çalışmaları karşılığında elde ettikleri ücretleriyle ilgili olarak 28/2/2008 tarihli ve 5746 sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun(1) belirtilen gelir vergisi stopajı teşviki uygulamasına ilişkin açıklamalar bu Tebliğin konusunu oluşturmaktadır.

2. Yasal Düzenleme

1/4/2008 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yürürlüğe giren, 28/2/2008 tarihli ve 5746 sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrası ile 4 üncü maddesi aşağıdaki gibidir:

"(2) Gelir vergisi stopajı teşviki: 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, teknogirişim sermaye desteklerinden yararlanan işletmelerde ve rekabet öncesi işbirliği projelerinde çalışan Ar-Ge ve destek personelinin; bu çalışmaları karşılığında elde ettikleri ücretlerinin doktoralı olanlar için yüzde doksani, diğerleri için yüzde sekseni gelir vergisinden müstesnadır."

"**MADDE 4 - (1)** Bu Kanun kapsamındaki destek ve teşvik unsurlarından yararlananların bu Kanunda öngörülen şartları taşıdıklarına ilişkin tespitler en geç iki yıllık süreler itibarıyla yapılır.

(2) Bu Kanunun 3 üncü maddesinde belirtilen gelir vergisi stopajı ve sigorta primi işveren hissesine ilişkin teşviklerden yararlanacak olan destek personelinin tam zaman eşdeğeri sayısı, toplam tam zamanlı Ar-Ge personeli sayısının yüzde onunu geçemez.

(3) Asgari Ar-Ge personeli sayısının hesabında fiilen ve tam zamanlı olarak çalışan personelin üçer aylık dönemler itibarıyla ortalaması esas alınır.

(4) Bu Kanunda öngörülen şartların ihlali veya teşvik ve destek unsurlarının amacı dışında kullanılması halinde, zamanında tahakkuk ettirilmemiş vergiler yönünden vergi ziyayı doğmuş sayılır. Sağlanan vergi dışı destekler ise 21/7/1953 tarihli ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre ve gecikme zammı uygulanmak suretiyle tahsil edilir.

(5) Bu Kanun kapsamındaki indirim, istisna, destek ve teşviklerden yararlananlar; 193 sayılı Kanunun 89 uncu maddesinin birinci fıkrasının (9) numaralı bendi, 5520 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi ve 29/1/2004 tarihli ve 5084 sayılı Yatırımların ve İstihdamın Teşviki ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun aynı mahiyetteki hükümlerinden ayrıca yararlanamazlar.

(6) Bu Kanunun uygulamasına ve denetimine ilişkin usul ve esaslar, TÜBİTAK'ın görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığı ile Sanayi ve Ticaret Bakanlığı tarafından birlikte çıkarılacak yönetmelikle belirlenir."

Destek ve teşviklere yönelik uygulama ve denetim uygulama usul ve esasları 31/7/2008 tarihli ve 26953 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesine İlişkin Uygulama ve Denetim Yönetmeliği ile belirlenmiştir.

3. Gelir Vergisi Stopajı Teşviki Uygulaması

3.1. Uygulama Esasları

5746 sayılı Kanun uyarınca Ar-Ge Merkezi belgesi alabilmek için Ar-Ge merkezlerinde en az 50 (elli) tam zaman eşdeğer Ar-Ge personeli istihdam edilmesi zorunludur. Bu nedenle, gelir vergisi stopajı teşvikinden yararlanmak için Ar-Ge merkezlerinde en az 50 tam zaman eşdeğer Ar-Ge personeli istihdam edilmesi gerekmektedir.

Ar-Ge merkezleri dışında, teknoloji merkezi işletmelerinde Ar-Ge ve yenilik projelerinde, teknogirişim sermaye desteklerinden yararlanan işletmelerde ve rekabet öncesi işbirliği projelerinde gelir vergisi stopajı teşvikinden yararlanmak için personel sınırlaması bulunmamaktadır.

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.

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.

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.

Gelir vergisi stopajına ilişkin teşviklerden yararlanacak olan destek personelinin tam zaman eşdeğeri sayısı, toplam tam zamanlı Ar-Ge personeli sayısının yüzde onunu geçemez. 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.

Örnek 1: (X) Anonim Şirketine ait Ar-Ge merkezinde 70 tam zaman eşdeğer Ar-Ge personeli ve 6 tam zaman eşdeğer destek personeli çalışmakta olup, Ar-Ge personelinin 9'u doktoralıdır. Doktoralı personel Bay (A)'ya, Ar-Ge faaliyeti kapsamındaki çalışmasına ilişkin 2.000 YTL brüt ücret ödenmektedir.

(X) A.Ş.'nin bu kapsamda yapacağı ücret ödemelerinden Ar-Ge kapsamında çalıştırılan doktoralı ve bekar personel Bay (A)'ya ait istisna uygulaması aşağıdaki gibi olacaktır.

-	Brüt Ücret Tutarı	2.000 YTL
-	Vergiye Tabi Ücret Matrahı [2.000-(2.000x %15=)] (SSK. Primi İşçi Payı %14 + İşsizlik Sig. Primi İşçi payı %1=%15)	1.700 YTL
-	İstisna Edilen Vergi Matrahı Tutarı (1.700YTL x 0.90 =)	1.530 YTL
-	İstisna Dışı Ücret Matrahı (1.700-1.530 =)	170 YTL
-	Hesaplanan Vergi Tutarı (170 YTLx%15=)	25,5 YTL

- Hesaplanan Asgari Geçim İndirimi (265 seri no.lu Tebliğe göre hesaplanan tutar)	45,63 YTL
- Vergi dairesine ödenecek tutar (25,5-45,63=)	-

Böylece Ar-Ge merkezinde çalışan Bay (A)'nın ücret gelirinden (1.530 YTLx %15=) 229,5 YTL tutarında vergi istisnaya tabi olacak, istisna dışında kalan ücret matrahından hesaplanan 25,5 YTL tutarındaki gelir vergisi ise asgari geçim indirimi uygulaması nedeniyle vergi dairesine ödenmeyecektir.

Söz konusu hesaplama, Ar-Ge kapsamında çalışan doktoralı ve diğer personelin her biri için yapılarak, Ek:1 ve Ek:2'de yer alan "İstihdam Edilen Ücretlilere İlişkin Bilgiler" ile "Ar-Ge ve Yenilik Faaliyetleri Kapsamında Ücret Ödemeleri İstisnasına İlişkin Bildirim" doldurulacak ve muhtasar beyanname ekinde verilecektir.

Örnek 2: Bir yıldan beri yürütülmekte olan iki adet Ar-Ge projesinden birisinin (M) Kamu kurumu tarafından desteklenmesine karar verilmiş ve destek karar yazısı 1/7/2008 tarihi itibarıyla düzenlenmiştir. Bu projede çalışan araştırmacı ve bekar Bayan (B)'nin almış olduğu 3.000 YTL'lik brüt ücrete ilişkin istisna uygulaması aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

- Brüt Ücret Tutarı	3.000 YTL
- Ücret Matrahı [3.000-(3.000x %15=)] (SSK.Primi İşçi Payı %14 + İşsizlik Sig. Primi İşçi payı %1=%15)	2.550 YTL
- İstisna Edilen Tutar (2.550 YTL x 0.80 =)	2.040 YTL
- İstisna Dışı Ücret Matrahı (2.550-2.040 =)	510 YTL
- Hesaplanan Vergi Tutarı (510 YTL x %15=)	76,5 YTL
- Hesaplanan Asgari Geçim İndirimi (265 seri no.lu Tebliğe göre hesaplanan tutar)	45,63 YTL
- Vergi dairesine ödenecek tutar (76,5-45,63=)	30,87 YTL

Böylece Kamu kurumu tarafından desteklen Ar-Ge projesinde çalışan Bayan (B)'nin 1/7/2008 tarihinden itibaren ücret gelirinden dolayı (2.040 YTLx%15=) 306 YTL tutarında vergi istisnaya tabi olacak, istisna dışında kalan ücret matrahından hesaplanan 76,5 YTL tutarındaki gelir vergisinden ise 45,63 YTL tutarındaki asgari

geçim indiriminin mahsubu sonucu kalan 30,87 YTL muhtasar beyannameye dahil edilerek vergi dairesine ödenecektir.

3.2. Uygulamanın Başlangıcı

Gelir vergisi stopajı teşviki uygulaması 1/4/2008 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir. Teşvik uygulamasından bu Kanun uyarınca yayımlanan "Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesine İlişkin Uygulama ve Denetim Yönetmeliği"nde yer alan usul ve esaslar çerçevesinde yararlanılacaktır.

Bu nedenle anılan yönetmelikte yer alan hükümler çerçevesinde;

- Ar-Ge merkezlerinde, Ar-Ge merkezi belgesinin düzenlendiği,
- Rekabet öncesi işbirliği projelerinde, proje sözleşmesinin yürürlüğe girdiği,
- Teknoloji merkezi işletmelerinde, Ar-Ge ve yenilik projesinin onaylandığı,
- Teknogirişim sermaye desteklerinde, kamu idaresi tarafından iş planının onaylandığı,
- 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.

Öte yandan, 5746 sayılı Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce başlanılmış olan Ar-Ge ve yenilik projelerinde;

- 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 1/4/2008 tarihinden önce yürürlüğe girmesi halinde 1/4/2008,
- Ar-Ge merkezlerinde yürütülen Ar-Ge ve yenilik projelerinde, Ar-Ge merkezi belgesinin düzenlendiği,

tarih itibarıyla gelir vergisi stopajı teşviki hükümlerinden yararlanılacaktır.

4. Teşvik Uygulaması Dışında Kalan Ödemeler ve Teşviki Sona Erdiren Haller

4.1. Teşvik Uygulaması Dışında Kalan Ödemeler

5746 sayılı Kanunda belirtilen gelir vergisi stopajı teşvikinden 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, teknogirişim sermaye desteklerinden yararlanan işletmelerde ve rekabet öncesi işbirliği projelerinde çalışan Ar-Ge ve destek personelinin yararlanacağı belirtilmiş olup, aşağıda belirtilen ödemeler nedeniyle gelir vergisi stopajı teşviki uygulamasından yararlanılamayacaktır.

- Ar-Ge ve yenilik faaliyeti kapsamı dışındaki çalışmalara ait ücret ödemeleri,
- Ar-Ge ve yenilik projelerinde görev alan ve/veya işletmelerde çalışan kamu personeline yapılan ücret ödemeleri,
- 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.

4.2. Teşvik Uygulamasının Sona Erdiği Haller

Aşağıda belirtilen hallerde gelir vergisi stopaj teşviki uygulanmaz:

- 5746 sayılı Kanuna 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,
- 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,
- 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,
- 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.

5. Diğer Hususlar

Tamamlanmamış bir Ar-Ge ve yenilik projesinin devredilmesi durumunda, Ar-Ge ve yenilik projesini devralan işletme, Tebliğin 3 üncü bölümünde belirtilen esaslar çerçevesinde gelir vergisi stopajı teşvikinden yararlanır.

5746 sayılı Kanun kapsamında gelir vergisi stopajı teşvikinden yararlanan personel için işverenler 5084 sayılı Kanun hükümlerinden aynı vergilendirme dönemi içinde ayrıca yararlanamazlar. Ancak Ar-Ge ve destek personeli dışında kalan personel ile

tam zamanlı Ar-Ge personeli sayısının %10'unu aşan destek personeli için gerekli şartların taşınması halinde, 5084 sayılı Kanunda öngörülen destek ve teşvik unsurlarından yararlanılabilir.

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.

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

Tebliğ olunur.

EK: 1 İstihdam Edilen Ücretlilere İlişkin Bilgiler

EK: 2 Ar-Ge ve Yenilik Faaliyetleri Kapsamında Ücret Ödemeleri İstisnasına İlişkin Bildirim

1 12/3/2008 tarihli ve 26814 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.