

Sipariş üzerine gerçekleştirilen Ar-Ge projeleri nedeniyle ara dönemlerde tahsil edilen tutarlar üzerinden yurtdışında ödenen vergilerin mahsubu.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.16.01-125[33-2014/212]-175
Tarih	02.02.2015

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 62030549-125[33-2014/212]-175

02/02/2015

Konu : Sipariş üzerine gerçekleştirilen Ar-Ge projeleri nedeniyle ara dönemlerde tahsil edilen tutarlar üzerinden yurtdışında ödenen vergilerin mahsubu.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, Polonya mukimi şirkete ilaç formülü geliştirip Sağlık Bakanlığından gerekli ruhsat alındıktan sonra ilaca ilişkin gayrimaddi hak satışı yapıldığı, ar-ge faaliyeti olarak yapılan bu formül geliştirme işleminin 2-3 yıl sürebildiği, Polonya mukimi firma tarafından ara dönemlerde ödeme yapıldığı, bu ödemeler için kesilen faturaya KDV dahil edildiği, ilgili gayrimaddi hak ar-ge aşamasında olduğundan gelir yazılmaksızın gelecek yıllara ait gelirler hesabında bilançoda pasif hesaplarda takip edildiği, aynı şekilde proje giderlerinin de gider yazılmayıp devam etmekte olan ar-ge yatırımları hesabına kaydedilerek bilançoda takip edildiği, dolayısıyla 2013 yılı kurumlar vergisi beyannamesinde bu projelere ait gelir ve giderin yer almadığı, elde edilen gelirlerden dolayı yurt dışında

ödenen vergilerin, kurumlar vergisi beyannamesinde yabancı ülkelerde ödenen vergiler olarak dikkate alındığı; ancak, kazanç bulunmadığı için sadece bilgi olarak beyannamede yer aldığı belirtilerek yurt dışında ödenen vergilerin Kurumlar Vergisi Kanununun 33 üncü maddesinde yer alan Türkiye’de genel sonuç hesaplarına intikal ettirildiği hesap döneminde tamamen veya kısmen indirilemeyen vergilerin bu dönemi izleyen üçüncü dönem sonuna kadar indirilebileceği hükmündeki 3 yılın hangi dönemden itibaren dikkate alınacağı hususunda Başkanlığımızdan görüş talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 33 üncü maddesinde;

“(1) Yabancı ülkelerde elde edilerek Türkiye’de genel sonuç hesaplarına intikal ettirilen kazançlardan mahallinde ödenen kurumlar vergisi ve benzeri vergiler, Türkiye’de bu kazançlar üzerinden tarh olunan kurumlar vergisinden indirilebilir.

...

(4) Yurt dışı kazançlar üzerinden Türkiye’de tarh olunacak vergilere mahsup edilebilecek tutar, hiçbir surette yurt dışında elde edilen kazançlara Kanunun 32 nci maddesinde belirtilen kurumlar vergisi oranının uygulanmasıyla bulunacak tutardan fazla olamaz. Bu sınır dahilinde, ilgili bulunduğu kazancın Türkiye’de genel sonuç hesaplarına intikal ettirildiği hesap döneminde tamamen veya kısmen indirilemeyen vergiler, bu dönemi izleyen üçüncü hesap dönemi sonuna kadar indirim konusu yapılabilir.

(5) Geçici vergilendirme dönemi içinde yurt dışından elde edilen gelirlerin bulunması halinde, bu gelirler üzerinden elde edildiği ülkelerde kesinti veya diğer şekillerde ödenen vergiler, o dönem için hesaplanan geçici vergi tutarından da mahsup edilebilir. İndirilecek tutar, yurt dışında elde edilen kazançlara Kanunun 32 nci maddesinde belirtilen geçici vergi oranının uygulanmasıyla bulunacak tutardan fazla olamaz.

(6) Yabancı ülkelerde vergi ödendiği, yetkili makamlardan alınarak mahallindeki Türk elçilik veya konsoloslukları, yoksa mahallinde Türk menfaatlerini koruyan ülkenin aynı nitelikteki temsilcileri tarafından tasdik olunan belgelerle tevsik olunmadıkça, yabancı ülkede ödenen vergiler Türkiye’de tarh olunan vergiden indirilemez.

(7) Kurumlar vergisinden indirim konusu yapılan vergilerin yabancı ülkelerde ödendiğini gösterir belgelerin, tarhiyat sırasında mükellef tarafından ibraz edilememesi halinde, yabancı ülkede ödenen veya ödenecek olan vergi, Kanunun 32 nci maddesindeki kurumlar vergisi oranını aşmamak şartıyla o ülkede geçerli olan oran üzerinden hesaplanır ve tarhiyatın bu suretle hesaplanan tutara isabet eden kısmı ertelenir. İbraz edilmesi gereken belgeler, tarh tarihinden itibaren en geç bir yıl içinde ilgili vergi dairesine ibraz edildiği takdirde, bu belgelerde yazılı kesin tutara göre tarhiyat düzeltilir.

...”

hükümleri yer almaktadır.

Özelge talep formu eklerinin incelenmesinden söz konusu ar-ge faaliyetlerinizin TÜBİTAK tarafından desteklendiği, ar-ge faaliyetleri nedeniyle 5746 sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunda yer alan teşviklerden yararlanıldığı anlaşılmıştır.

5746 sayılı Kanunun "*İndirim, istisna, destek ve teşvik unsurları*" başlıklı 3 üncü maddesinde;

"(1) Ar-Ge indirimi: Teknoloji merkezi işletmelerinde, Ar-Ge merkezlerinde, kamu kurum ve kuruluşları ile kanunla kurulan veya teknoloji geliştirme projesi anlaşmaları kapsamında uluslararası kurumlardan ya da kamu kurum ve kuruluşlarından Ar-Ge projelerini desteklemek amacıyla fon veya kredi kullanan vakıflar tarafından veya uluslararası fonlarca desteklenen Ar-Ge ve yenilik projelerinde, rekabet öncesi işbirliği projelerinde ve teknogirişim sermaye desteklerinden yararlananlarca gerçekleştirilen Ar-Ge ve yenilik harcamalarının tamamı ile 500 ve üzerinde tamzaman 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, 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununa göre aktifleştirmek 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.

..."

hükümlerine yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre; şirketiniz tarafından ilaç formülü geliştirilmesi alanında sözleşmeli (siparişe dayalı) olarak yürütülen ar-ge faaliyetleri sonucunda elde edilebilecek gayrimaddi hak şirketinize ait olmayacağından, proje bitimine kadar yapılan ar-ge harcamalarının aktifleştirilmesi de mümkün bulunmamaktadır. Dolayısıyla, yurt dışındaki müşteri adına yapılan ar-ge çalışmalarına ilişkin olarak dönemler itibarıyla hasılat kaydı yapılması ve elde edilen kazancın ilgili geçici vergi ve kurumlar vergisi dönemleri itibarıyla kurum kazancınıza dahil edilerek vergilendirilmesi gerekmektedir.

Bu durumda, Polonya mukimi firma adına geliştirilen ilaç formülüne ilişkin olarak söz konusu firma tarafından şirketinize yapılan ödemeler üzerinden bahsi geçen ülkede tevkif yoluyla ödenen kurumlar vergisi ve benzeri vergiler bu faaliyetinize ilişkin kazancınızın Türkiye'de genel sonuç hesaplarına intikal ettirildiği hesap döneminde Kurumlar Vergisi Kanununun 33 üncü maddesindeki şartlar dahilinde Türkiye'de bu kazançlar üzerinden tarh olunacak kurumlar vergisinden indirilebilecek olup indirilemeyen vergiler, bu dönemi izleyen üçüncü hesap dönemi sonuna kadar indirim konusu

yapılabilecektir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(**) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(***) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026