

Ar-ge İndirimi

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	84098128-125[10-2012/924]-736
Tarih	30.12.2014

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İZMİR VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

MÜKELLEF HİZMETLERİ GELİR VERGİLERİ GRUP MÜDÜRLÜĞÜ

Sayı : 84098128-125[10-2012/924]-736 30/12/2014

Konu : Ar-ge İndirimi

İlgide kayıtlı özelge talep formunda; TÜBİTAK tarafından uygun görülen "Sudan Etkilenmeyen Yapışkanlı Kanı Emen Yara İyileştirici Yarabandı Geliştirilmesi ve Tam Otomatik Yarabandı Makine Tasarımı ve Prototip İmalatı-7110098" başlıklı projeniz ile ilgili olarak şirketinizin ar-ge indiriminden yararlanma tercihinin 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu çerçevesinde yapacağı ve bu proje çerçevesinde imalatını gerçekleştirdiğiniz Tam Otomatik Yarabandı Makinesi için Ar-Ge indiriminden yararlanabilecek tutarın hesaplanmasında, oluşan maliyet bedelinin mi yoksa amortisman tutarının mı dikkate alınacağı, ekteki proje destek karar yazısının 5 inci maddesinde belirtilen ve imalatı gerçekleşen makinenin proje çizimi için kullanılan Solidworks Premium yazılımı için ödenen 16.257,15.-TL nin tamamının ar-ge indiriminden yararlanıp yararlanamayacağı veya ne kadar kısmının yararlanacağı, yine destek karar yazısının 4 üncü maddesinde belirtilen Hot Melt Makinesinin proje çerçevesinde 73.847,65.- TL bedelle yurtdışından ithal edildiği belirtilerek, bu tutarın tamamının ar-ge indiriminden yararlanıp

yararlanamayacağı veya ne kadar kısmının yararlanacağı hususlarında Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Diğer indirimler" başlıklı 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde;

- Mükelleflerin, işletmeleri bünyesinde gerçekleştirdikleri münhasıran yeni teknoloji ve bilgi arayışına yönelik araştırma ve geliştirme harcamaları tutarının % 100'ü oranında hesaplanacak "Ar-Ge indirimi" tutarını kurumlar vergisi matrahının tespitinde; kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca göstermek şartıyla, kurum kazancından indirim konusu yapacakları,

- Araştırma ve geliştirme faaliyetleri ile doğrudan ilişkili olmayan giderlerden ve tamamen araştırma ve geliştirme faaliyetlerinde kullanılmayan amortismanla tâbi iktisadî kıymetler için hesaplanan amortisman tutarlarından verilen paylar üzerinden Ar-Ge indirimi hesaplanmayacağı, matrahın yetersiz olması nedeniyle ilgili dönemde indirim konusu yapılamayan tutarın, sonraki hesap dönemlerine devredeceği, ar-ge indiriminden yararlanılacak harcamaların kapsamını ve uygulamadan yararlanılabilmesi için gerekli belgeler ile usulleri belirlemeye Maliye Bakanlığının yetkili olduğu

hüküm altına alınmıştır.

Diğer taraftan, konu ile ilgili gerekli açıklamaların yer aldığı 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin "10.Diğer İndirimler" başlıklı bölümünde;

"10.2.5. Ar-ge Harcamaları

Ar-Ge harcamalarının bu Tebliğ kapsamında değerlendirilebilmesi için işletmelerin ayrı bir Ar-Ge departmanı kurmaları zorunlu olup Ar-Ge faaliyeti kapsamında değerlendirilen harcamalar aşağıda gösterilmiştir.

İlk Madde ve Malzeme Giderleri: Her türlü direkt il madde, yardımcı madde, işletme malzemesi, ara mamül, yedek parça ve benzeri giderleri ile **amortisman uygulamasına konu olmayan maddi ve gayrimaddi kıymet iktisaplarına ilişkin giderleri kapsar.** Hammadde ve diğer malzeme stoklarından Ar-Ge faaliyetlerinde fiilen kullanılan kısma ilişkin maliyetler Ar-Ge harcaması kapsamındadır. ...

...

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

değildir.

10.2.6. Ar-Ge harcamalarının kayıtlarda izlenmesi

Kurumlar, hesap dönemi içerisinde gayrimaddi hakka yönelik yaptıkları araştırma ve geliştirme harcamalarının tamamını aktifleştirmek zorundadırlar. Ancak, gayrimaddi hakka yönelik olmayan ve Vergi Usul Kanunu hükümleri çerçevesinde aktifleştirilmesi gerekmeyen harcamalar doğrudan gider yazılabilecektir.

Örneğin, kanser ilacı geliştirmek için yapılan araştırma faaliyetleri sonucunda patent, lisans gibi bir gayrimaddi hak ortaya çıkacağından, yapılan araştırma harcamalarının aktifleştirilmesi gerekecektir.

Proje sonucu ortaya bir gayrimaddi hak çıkması halinde, aktifleştirilmesi gereken bu tutar, amortisman yoluyla itfa edilecektir.

...

İster aktifleştirilsin ister doğrudan gider yazılsın ilgili dönemde yapılan Ar-Ge harcamalarının tamamı üzerinden %100 oranında Ar-Ge indirimi ayrıca hesaplanacak ve indirim konusu yapılacaktır."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Öte yandan, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 313 üncü maddesinde; "İşletmede bir yıldan fazla kullanılan ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz bulunan gayrimenkullerle, 269 uncu madde gereğince gayrimenkul gibi değerlendirilen iktisadi kıymetlerin, alet, edevat, mefruşat, demirbaş ve sinema filmlerinin birinci kısımdaki esaslara göre tespit edilen değerinin bu Kanun hükümlerine göre yok edilmesi amortisman mevzuunu teşkil eder.

...

Değeri **(432 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile 1.1.2014'den itibaren) 800 -TL**'yi aşmayan peştemallıklar ile işletmede kullanılan ve değeri **(432 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile 1.1.2014'den itibaren) 800 -TL**'yi aşmayan alet, edevat, mefruşat ve demirbaşlar amortismanına tabi tutulmayarak doğrudan doğruya gider yazılabilir. İktisadi ve teknik bakımdan bütünlük arz edenlerde bu had topluca dikkate alınır." hükmü yer almaktadır.

Bu hükme göre, bir iktisadi kıymetin amortismanına tabi tutulabilmesi için işletmede bir yıldan fazla kullanılması, yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz bulunması, kullanıma hazır halde bulunması, işletmenin aktifinde kayıtlı olması ve değerinin belirli bir tutarın (2014 yılı için 800 -TL) üzerinde olması gerekmektedir.

Diğer taraftan, 26/12/1992 tarihli ve 21447 (mükerrer) sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 1 sıra no.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinin "V-Tekdüzen Hesap Çerçevesi, Hesap Planı ve Hesap

Planı Açıklamaları" "C-Hesap Planı Açıklamaları" bölümünde "263-Araştırma ve Geliştirme Giderleri" hesabına ilişkin olarak "işletmede yeni ürün ve teknolojiler oluşturulması, mevcutların geliştirilmesi ve benzeri amaçlarla yapılan her türlü harcamalardan, aktifleştirilen kısmının izlendiği hesap" açıklamalarına yer verilmiştir.

Aynı Kanunun 315 inci maddesinde ise mükelleflerin amortismanına tabi iktisadi kıymetlerini Maliye Bakanlığının tespit ve ilan edeceği oranlar üzerinden itfa edecekleri ve ilan edilecek oranların tespitinde iktisadi kıymetlerin faydalı ömürlerinin dikkate alınacağı hüküm altına alınmıştır.

Anılan maddenin Bakanlığımıza verdiği yetkiye istinaden amortismanına tabi iktisadi kıymetler için uygulanacak "Faydalı Ömür ve Amortisman Oranları" tespit edilmiş ve bu oranlar 339, 365, 389, 399, 406 ve 418 sıra no.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile değişik 333 sıra no.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği eki liste ile açıklanmıştır.

Buna göre, özelge talep formunuzda belirtilen proje kapsamında imalatı gerçekleştirilen makinanın proje çizimi için kullanılan ve dışarıdan temin edilen Solidworks Premium isimli yazılım için anılan listenin, "4.3 Bilgisayar Yazılımları" sınıflandırması uyarınca; proje kapsamında yurt dışından ithal edilen Hot Melt Makinesi için ise, "21.Tıbbi Malzeme, İlaç ve Diş Malzemesi İmalatı: Medikal ürünler, tıbbi ilaçlar ve dişle ilgili ilaç ve müstahzarların üretiminde kullanılan iktisadi kıymetler" sınıflandırması uyarınca, ar-ge faaliyetleri neticesinde gayrimaddi hak niteliğinde aktifleştirilmesi gereken bir kıymete ulaşılması halinde aktifleştirilen söz konusu harcamaların "57.Araştırma ve Geliştirme Giderleri" sınıflandırması uyarınca faydalı ömür ve amortisman oranının tespit edilmesi gerekmektedir.

Dolayısıyla, yazılım olarak satın alınan iktisadi kıymetlerin 3 yıl ve %33,33 amortisman oranı ile, yurt dışından ithal edilen Hot Melt makinesinin 8 yıl ve %12,50 amortisman oranı ile ve aktifleştirilen gayrimaddi hak için yapılan harcamaların ise 5 yıl ve % 20 oranı ile amortismanına tabi tutulması gerekmektedir.

Yukarıdaki hüküm ve açıklamalara göre;

-Şirketinizce yürütülen "Sudan Etkilenmeyen Yapışkanlı Kanı Emen Yara İyileştirici Yarabandı Geliştirilmesi ve Tam Otomatik Yarabandı Makine Tasarımı ve Prototip İmalatı-7110098" başlıklı proje kapsamında yaptığınız ar-ge harcamalarının tamamının 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında ar-ge indirimi olarak değerlendirilebilmesi için, şirketiniz bünyesinde ayrı bir Ar-Ge departmanı kurulması zorunludur.

-Adı geçen proje kapsamında yürütülen ar-ge faaliyetleri kapsamındaki harcamaların tamamının ilgili yılın kurumlar vergisi beyannamesinde kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılmasının yanısıra "263-Araştırma ve Geliştirme Giderleri Hesabı"nda aktifleştirilmesi gerekmektedir.

- Ar-Ge faaliyetleri neticesinde, tescil edilip edilmemesine bağlı kalınmaksızın gayri maddi hak niteliğinde aktifleştirilmesi gereken bir kıymete ulaşılması halinde aktifleştirilen söz konusu harcamaların 333 sıra no.lu Vergi Usul Genel Tebliği eki listenin "57-Araştırma ve Geliştirme Giderleri" sınıflandırması uyarınca beş yılda ve %20 amortisman oranı ile itfa edilmesi gerekmektedir. Aktifleştirilen harcamaların azalan bakiyeler usulüne göre itfa edilmesi de mümkün bulunmaktadır.

- Ayrıca, söz konusu proje kapsamında imalatı gerçekleştirilen makinenin proje çizimi için kullanılan ve yurt dışından temin edilen Solidworks Premium isimli yazılım için ve yine proje kapsamında yurtdışından ithal edilen Hot Melt Makinesi için sadece Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ayrılan amortisman giderleri Ar-Ge harcaması olarak dikkate alınabilecektir. Söz konusu amortisman tutarlarının Ar-Ge harcaması olarak değerlendirilebilmesi için bu iktisadi kıymetlerin münhasıran Ar-Ge faaliyetlerinde kullanılması ve Ar-Ge departmanı dışında başka faaliyetlerde kullanılmaması gerekmektedir. Bu şartlara uymayan iktisadi kıymetlere ilişkin amortismanların Ar-Ge harcaması olarak değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

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. — 10.09.2026