

TÜBİTAK tarafından desteklenen Ar-Ge projesi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	62030549-125-1439435
Tarih	12.12.2023

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Gelir Ve Kurumlar Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 12.12.2023

Konu : TÜBİTAK tarafından desteklenen Ar-Ge projesi hk.

İlgi :

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, 1501- TÜBİTAK Sanayi Ar-Ge Projeleri Destekleme Programı kapsamında "... başlıklı şirketiniz projesinin desteğe uygun bulunduğu, yapılan sözleşmede proje başlama ve bitiş tarihlerinin ... - ... olarak belirlendiği, TÜBİTAK'ın hibe desteğe esas teşkil eden destek karar yazısında şirketiniz açısından iş gücünün toplamda en fazla "... adam-ay" iş gücü ile destek kapsamına alındığı, destek karar yazısında hibe desteğine uygun bulunduğu "... adam-ay" iş gücünü aşan ancak projenin tamamlanabilmesi için gereken ve fiili olarak gerçekleşen iş gücüne isabet eden ücretlerin, 5746 sayılı Kanunda belirtilen Ar-Ge indirimine ve gelir vergisi stopajı teşvikine konu edilip edilemeyeceği konusunda tereddüte düşüldüğü belirtilerek, söz konusu harcamaların tamamının kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapıp yapılamayacağı ve projelerde çalışan Ar-Ge ve destek personelinin bu çalışmaları karşılığında elde ettikleri ücretlerinin gelir vergisi stopajı teşvikine konu edilip edilmeyeceği hususunda bilgi talep edildiği anlaşılmakta olup, konu hakkında Başkanlığımız görüşleri aşağıda açıklanmıştır.

GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

5746 Sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunun "*İndirim, istisna, destek ve teşvik unsurları*" başlıklı 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında; "*Gelir vergisi stopajı teşviki: Kamu personeli hariç olmak üzere 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 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 personeli ile bu Kanun kapsamında yukarıda sayılan kurum ve kuruluşlar tarafından desteklenen tasarım projelerinde ve tasarım merkezlerinde çalışan tasarım ve destek personelinin; bu çalışmaları karşılığında elde ettikleri ücretleri üzerinden asgari geçim indirimi uygulandıktan sonra hesaplanan gelir vergisinin; doktoralı olanlar ile desteklenecek program alanlarından birinde en az yüksek lisans derecesine sahip olanlar için yüzde doksan beşi, yüksek lisanslı olanlar ile desteklenecek program alanlarından birinde lisans derecesine sahip olanlar için yüzde doksanı ve diğerleri için yüzde sekseni, verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden indirilmek suretiyle terkin edilir. Hak kazanılmış hafta tatili ve yıllık ücretli izin süreleri ile 17/3/1981 tarihli ve 2429 sayılı Ulusal Bayram ve Genel Tatiller Hakkında Kanunda belirtilen tatil günlerine isabet eden ücretler de bu teşvik kapsamındadır. Haftalık kırk beş saatin üzerindeki ve ek çalışma sürelerine ilişkin ücretler bu teşvikten faydalanamaz....*" hükmüne yer verilmiştir.

Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesine İlişkin Uygulama ve Denetim Yönetmeliğinin "Gelir vergisi stopajı teşviki uygulaması" başlıklı 10 uncu maddesinin birinci fıkrasında; "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, yenilik veya tasarım projelerini desteklemek amacıyla fon veya kredi kullanan vakıflar tarafından veya uluslararası fonlarca desteklenen ya da TÜBİTAK tarafından yürütülen Ar-Ge ve yenilik projeleri ile rekabet öncesi işbirliği projelerinde ve teknogirişim sermaye desteklerinden yararlanan işletmelerde çalışan Ar-Ge ve destek personeli ile Kanun kapsamında yukarıda sayılan kurum ve kuruluşlar tarafından desteklenen tasarım projelerinde ve tasarım merkezlerinde çalışan tasarım ve destek personelinin; bu çalışmaları karşılığında elde ettikleri ücretleri üzerinden hesaplanan vergiden, 1/1/2022 tarihinden önce 193 sayılı Kanunun 32 nci maddesinde düzenlenen asgari geçim indirimini, 1/1/2022 tarihinden sonra 193 sayılı Kanunun 23 üncü maddesinin birinci fıkrasının (18) numaralı bendinde düzenlenen asgari ücret istisnasına isabet eden vergi düşüldükten sonra kalan vergi tutarının; doktoralı olanlar ile desteklenecek programlardan birinde en az yüksek lisans derecesine sahip olanlar için yüzde doksan beşi, yüksek lisanslı olanlar ile desteklenecek programlardan birinde lisans derecesine sahip olanlar için yüzde doksanı ve diğerleri için yüzde sekseni, verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden indirilmek suretiyle terkin edilir. " açıklamasına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, şirketiniz tarafından 1501- TÜBİTAK Sanayi Ar-Ge Projeleri Destekleme Programı kapsamında gerçekleştirilen ve taraflarca sözleşmeye bağlanan ..." isimli ortak projeye ilişkin TÜBİTAK'ın ... tarihli ve ... sayılı destek karar yazısında, personel gideri olarak proje toplamında en fazla ... adam-aylık iş gücünün destek kapsamına alınacağı belirtildiğinden, destek karar yazısının düzenlendiği veya proje sözleşmenin yürürlüğe girdiği tarihten itibaren, destek karar yazısında belirtilen sayıda Ar-Ge ve destek personeline ödenen ücretlerin gelir vergisi stopajı teşvikinden yararlanması mümkün bulunmaktadır.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunun 3 üncü maddesinde;

(1) Ar-Ge ve tasarım 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 bu Kanun kapsamında yukarıda sayılan kurum ve kuruluşlar tarafından desteklenen tasarım projelerinde ve tasarım merkezlerinde gerçekleştirilen münhasıran tasarım harcamalarının tamamı, 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. Cumhurbaşkanınca belirlenen kriterleri haiz Ar-Ge merkezlerinde ayrıca o yıl yapılan Ar-Ge ve yenilik harcamalarının bir önceki yıla göre artışının yüzde ellisine kadar; Cumhurbaşkanınca belirlenen kriterleri haiz tasarım merkezlerinde ayrıca o yıl yapılan tasarım harcamalarının bir önceki yıla göre artışının yüzde ellisine kadar yukarıdaki esaslar dâhilinde indirim konusu yapılabilir. Belirlenen kriterlere göre kanuni hadler içerisinde oranları ayrı ayrı veya birlikte farklılaştırmaya Cumhurbaşkanı yetkilidir. Ayrıca bu harcamalar, 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununa göre aktifleştirilmek 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.

...

(7) Ar-Ge ve yenilik faaliyetleri ile tasarım faaliyetlerinde bulunanların; kamu kurum ve kuruluşları, kanunla kurulan veya teknoloji geliştirme projesi anlaşmaları kapsamında uluslararası kurumlardan ya da kamu kurum ve kuruluşlarından Ar-Ge ve yenilik projeleri ile tasarım projelerini desteklemek amacıyla fon veya kredi kullanan vakıflar ile uluslararası fonlardan aldıkları destekler özel bir fon hesabında tutulur. Bu fon, 193 sayılı Kanun ve 5520 sayılı Kanuna göre vergiye tabi kazancın ve ilgili yılda yapılan Ar-Ge veya tasarım harcaması tutarının tespitinde dikkate alınmaz. Bu fonun, elde edildiği hesap dönemini izleyen beş yıl içinde sermayeye ilâve dışında herhangi bir şekilde başka bir hesaba nakledilmesi veya işletmeden çekilmesi halinde, zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler ziyaa uğratılmış sayılır.

..." hükümleri yer almaktadır.

Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesine İlişkin Uygulama ve Denetim Yönetmeliğinin "Ar-Ge, yenilik ve tasarım harcamalarının kapsamı" başlıklı 7 nci maddesinde Ar-Ge indirimine konu edilebilecek harcamalar sayılmış olup maddenin birinci fıkrasında,

"Ar-Ge ve yenilik faaliyeti ile tasarım faaliyeti kapsamında değerlendirilen harcamalar aşağıda yer almaktadır:

...

c) Personel giderleri:

1) Ar-Ge, yenilik veya tasarım faaliyetlerinin yürütülmesi amacıyla çalıştırılan Ar-Ge veya tasarım personeliyle ilgili olarak tahakkuk ettirilen ve gelir vergisi stopajı teşviki uygulaması kapsamında bulunan ücretler ile bu mahiyetteki giderlerdir. Ar-Ge veya tasarım merkezleri alanı dışında geçirilen süreye isabet eden ve Cumhurbaşkanınca belirlenen sınırlar dâhilinde gelir vergisi stopajı teşviki kapsamında değerlendirilen ücretler de Ar-Ge ve tasarım indirimine konu edilir.

2) Tam zaman eşdeğer Ar-Ge veya tasarım personeli sayısının yüzde onunu aşmamak üzere, Ar-Ge, yenilik veya tasarım faaliyetlerine katılan ve bu faaliyetlerle doğrudan ilişkili destek personelinin gelir vergisi stopajı teşviki uygulaması kapsamında bulunan ücretleri ile bu mahiyetteki giderler de personel gideri kapsamındadır.

3) Kısmi çalışma hâlinde, personelin Ar-Ge, yenilik veya tasarım faaliyetlerine ayırdığı zamanın toplam çalışma zamanına oranı dikkate alınmak suretiyle bulunan ücret tutarları, Ar-Ge, yenilik veya tasarım harcaması olarak dikkate alınır.

..." açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre;

- TÜBİTAK tarafından desteklenen "(...) ..." isimli Ar-Ge projesine konu faaliyetlerinizle ilgili giderlerin Ar-Ge harcaması olarak değerlendirilmesi mümkündür.

- TÜBİTAK Destek Karar Yazısı kapsamında bulunan Ar-Ge harcamalarının; Ar-Ge indirimine konu edilmesi mümkün olup, bu destek yazısına konu proje kapsamı dışında bulunan harcamaların ise, Ar-Ge indirimine tabi tutulması mümkün değildir.

- TÜBİTAK'ın destek karar yazısında personel gideri olarak proje toplamında en fazla 45 adam-aylık iş gücünün destek kapsamına alınacağı belirtildiğinden, destek karar yazısında belirtilen sayıda Ar-Ge ve destek personelinin gelir vergisi stopajı teşviki uygulaması kapsamında bulunan ücretleri ile bu mahiyetteki giderlerin Ar-Ge indirimine konu edileceği tabiidir.

- Öte yandan, TÜBİTAK tarafından desteklenen projeleriniz kapsamındaki faaliyetiniz ile ilgili olarak sağlanan ve özel bir fon hesabında izlenen hibe desteğinin kurum kazancınızın tespitinde gelir olarak dikkate alınması söz konusu olmadığından, bu destekten karşılanan Ar-Ge harcamalarınızın Ar-Ge indirimine konu edilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 09.09.2026