

**T.C.**  
**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**  
**ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**  
**(Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü)**

Sayı : 90792880-155.15[2013/2901]-889 02/09/2015

Konu : TÜBİTAK tarafından desteklenen projenin bitiş tarihinden sonra 5746 s. Kanunla sağlanan indirim, istisna, destek ve teşvik unsurlarından yararlanıp yararlanılamayacağı

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve eklerinin incelenmesinden, TÜBİTAK tarafından desteklenmesi uygun bulunan "Eksenlerde Motorize ve Senkronize Dijital Röntgen Cihazı Tasarımı ve Üretimi" başlıklı projenizin bitiş tarihinin hammadde ve işgücünde yaşanan sıkıntılar nedeniyle uzayacağından bahisle gelir, kurumlar, damga vergisi ve sigorta primine yönelik indirim, istisna, destek ve teşvik unsurlarından yararlanıp yararlanılamayacağı hususlarında Başkanlığımız görüşünün istenildiği anlaşılmıştır.

**A-GELİR VE KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN**  
**DEĞERLENDİRME**

5746 sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunun "İndirim, istisna, destek ve teşvik unsurları" başlıklı 3 üncü maddesinin;

-Birinci fıkrasında, "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 tam zaman 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 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."

-İkinci 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 personelinin; bu çalışmaları karşılığında elde ettikleri ücretlerinin doktoralı olanlar için yüzde doksanı, diğerleri için yüzde sekseni gelir vergisinden müstesnadır."

hükmüne yer verilmiştir.

Diğer taraftan, 28/02/2009 tarihli ve 27155 sayılı Mükerrer Resmi Gazete'de yayımlanan 5838 sayılı Kanunun 8 inci maddesiyle 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununa eklenen geçici 75 inci maddede; "31/12/2023 tarihine kadar, 28/2/2008 tarihli ve 5746 sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunun 3 üncü maddesinin ikinci fıkrasında belirtilen Ar-Ge ve destek personelinin, bu çalışmaları karşılığında elde ettikleri ücretleri üzerinden asgari geçim indirimi uygulandıktan sonra hesaplanan gelir vergisinin; doktoralı olanlar için yüzde 90'ı, diğerleri için yüzde 80'i verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden indirilmek suretiyle terkin edilir. Bu süre içerisinde, anılan maddenin bu maddeye aykırı olan hükmü uygulanmaz." hükmü bulunmaktadır.

5746 sayılı Kanunun uygulama usul ve esaslarını düzenleyen "Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesine İlişkin Uygulama ve Denetim Yönetmeliği"nde kapsamlı açıklamalara yer verilmiş olup, söz konusu Yönetmeliğin 9 uncu maddesinde Ar-Ge indiriminin uygulanmasında izlenecek yöntem belirtilmiştir.

Anılan Yönetmeliğin "Ar-Ge ve Yenilik Projeleri" başlıklı 20 nci maddesinin;

-Birinci fıkrasında, "Ar-Ge ve yenilik projeleri, başvuru yapılan kamu kurumu veya kuruluşu ile kanunla kurulan vakıflar tarafından kendi mevzuatına göre değerlendirilir. Teknoloji merkezi işletmeleri ile Ar-Ge merkezlerinde yürütülen, kamu kurum ve kuruluşları

ile kanunla kurulan vakıflar tarafından desteklenen veya TÜBİTAK tarafından yürütülen Ar-Ge ve yenilik projeleri yeniden incelemeye tabi tutulmaksızın, Ar-Ge ve yenilik projelerine yönelik destek karar yazısının düzenlendiği veya proje sözleşmesinin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla Kanunla sağlanan destek ve teşvik unsurlarından yararlanabilir."

-Beşinci fıkrasında, "Ar-Ge ve yenilik projelerinde, projenin herhangi bir sebeple sona ermesi veya projeye verilen desteğin son bulması hâllerinde, Ar-Ge ve yenilik faaliyeti bitmiş sayılır ve bu tarihten itibaren Kanunla sağlanan destek ve teşvik unsurlarından yararlanılamaz."

hükümlerine yer verilmiştir.

14/08/2009 tarihli ve 2009/1 Sıra No.lu 5746 sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun İç Genelgesinde ise; "... Yönetmeliğin 20/1 inci maddesinde ise; Ar-Ge ve yenilik projelerinin, başvuru yapılan kamu kurumu veya kuruluşu ile kanunla kurulan vakıflar tarafından kendi mevzuatına göre değerlendirileceği belirtilmiş, teknoloji merkezi işletmeleri ile Ar-Ge merkezlerinde yürütülen, kamu kurum ve kuruluşları ile kanunla kurulan vakıflar tarafından desteklenen veya TÜBİTAK tarafından yürütülen Ar-Ge ve yenilik projelerinin yeniden incelemeye tabi tutulmaksızın, Ar-Ge ve yenilik projelerine yönelik destek karar yazısının düzenlendiği veya proje sözleşmesinin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla Kanunla sağlanan destek ve teşvik unsurlarından yararlanabileceği ifade edilmiştir.

Ayrıca, 1 seri no.lu 5746 sayılı Kanun Genel Tebliğinin "3.2 Uygulamanın Başlangıcı" başlıklı bölümünde de gelir vergisi stopajı teşviki uygulamasına ilişkin ayrıntılı açıklamalar yapılmıştır.

Yukarıda belirtilen kanun hükmü ve yönetmelik açıklamaları çerçevesinde, Ar-Ge ve yenilik projeleri kapsamında, destek karar yazısının düzenlendiği veya proje sözleşmesinin yürürlüğe girdiği tarihten itibaren yapılan Ar-Ge ve yenilik harcamalarının Ar-Ge indirimine konu edilmesi ve yine bu tarihten itibaren Ar-Ge ve destek personeline ödenen ücretlerin gelir vergisi stopajı teşvikinden yararlandırılması mümkün bulunmaktadır."

açıklamalarına yer verilmiştir.

İlgide kayıtlı özelge talep formu ekinde yer alan ve TÜBİTAK tarafından düzenlenen ..... tarih ve ..... sayılı Proje Destek Karar Yazısında; 1507- TÜBİTAK

KOBİ Ar-Ge Başlangıç Destek Programı kapsamında bulunan "Eksenlerde Motorize ve Senkronize Dijital Röntgen Cihazı Tasarımı ve Üretimi" başlıklı proje önerisinin "Türkiye Bilimsel Ve Teknolojik Araştırma Kurumu Teknoloji ve Yenilik Destek Programlarına İlişkin Yönetmelik" ve "TÜBİTAK KOBİ Ar-Ge Başlangıç Destek Programı Uygulama Esasları" kapsamında yapılan değerlendirme sonucu TÜBİTAK tarafından desteklenmeye uygun bulunduğu, mevzuat hükümleri gereğince desteklenmesi uygun bulunan projelere ilişkin proje sözleşmesi yapılmasının zorunlu olduğu ve projenin destek sürecinin söz konusu yazıda belirtilen destek kapsamında sözleşmenin tüm taraflarca imzalanması sonrasında başlatılacağı, proje desteğinin 01/07/2012 tarihinde başlayıp 30/06/2013 tarihinde biten proje faaliyetlerini kapsayacağı anlaşılmıştır.

Diğer taraftan TÜBİTAK ile şirketiniz arasında yapılan proje sözleşmesinin 5.1 inci maddesinde, söz konusu projenin başlama tarihinin (01/07/2012) tarihi olarak kabul edileceği belirtilmiştir.

Anılan Kanun ve Yönetmelik hükümleri ile Tebliğ açıklamaları dikkate alındığında, proje çalışmasının Ar-Ge ve yenilik faaliyeti niteliğinde değerlendirilmesi kaydıyla şirketiniz tarafından "1507- TÜBİTAK KOBİ Ar-Ge Başlangıç Destek Programı" kapsamında gerçekleştirilen "Eksenlerde Motorize ve Senkronize Dijital Röntgen Cihazı Tasarımı ve Üretimi" isimli projeye ilişkin sözleşmenin yürürlük ve proje başlangıç tarihinden (01/07/2012) projenin bitiş tarihine (30/06/2013) kadar 5746 sayılı Kanun kapsamında yapılan Ar-Ge ve yenilik harcamalarının indirim konusu yapılması ve gelir vergisi stopaj teşvikinden yararlanılması mümkün bulunmaktadır. TÜBİTAK'ın destek süresinin sona erdiği tarihten sonra yapılan Ar-Ge ve yenilik harcamalarının indirim konusu yapılması ise mümkün değildir.

## B - DAMGA VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu, bu Kanundaki kağıtlar teriminin, yazılıp imzalanmak veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olan belgeler ile elektronik imza kullanılmak suretiyle manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulan belgeleri ifade ettiği; 3 üncü maddesinde, damga vergisi mükellefinin kağıtları imza edenler olduğu hükme bağlanmıştır.

Öte yandan, 12/3/2008 tarih ve 26814 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak 1/4/2008 tarihinde yürürlüğe giren ve Kanunun 6 ncı maddesi uyarınca 31/12/2023 tarihine kadar uygulanacak olan 5746 sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkındaki Kanunun 2 nci maddesinde, Ar-Ge ve yenilik faaliyetinin tanımı yapılmış; 3 üncü maddesinin 4 üncü fıkrasında, Kanun kapsamındaki her türlü Ar-Ge ve yenilik faaliyetleri ile ilgili olarak düzenlenen kağıtlardan damga vergisi alınmayacağı hüküm altına alınmıştır.

5746 sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkındaki Kanunda belirtilen damga vergisi istisnasına ilişkin usul ve esaslara yönelik olarak 7/7/2009 tarih ve 27281 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 3 Seri No.lu "5746 Sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun Genel Tebliği"nin;

"3.1. Uygulama Esasları" başlıklı bölümünde, 5746 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinin (4) numaralı fıkrası uyarınca, bu Kanun ve ilgili yönetmelikte kapsam ve sınırları belirtilen Ar-Ge ve yenilik faaliyetleri ile ilgili olarak düzenlenen kağıtların damga vergisinden müstesna olacağı, bu çerçevede, Kanun ve yönetmelik kapsamındaki Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerinde istihdam edilen personele münhasıran bu görevleri ile ilgili olarak yapılan ücret ödemeleri nedeniyle düzenlenen kağıtlara da istisna uygulanacağı,

"3.2. İstisna Uygulamasının Başlangıcı" başlıklı bölümünde, kamu kurum ve kuruluşları ile kanunla kurulan vakıflar tarafından desteklenen veya TÜBİTAK tarafından yürütülen Ar-Ge ve yenilik projelerinde, bu projelere yönelik destek karar yazısının düzenlendiği veya proje sözleşmesinin yürürlüğe girdiği tarihten itibaren Ar-Ge ve yenilik faaliyetleri ile ilgili olarak düzenlenen kağıtlara damga vergisi istisnası uygulanabileceği, ayrıca söz konusu kağıtların, noter, resmi daire, diğer kamu kurum ve kuruluşları gibi kurum ve kuruluşlar nezdinde işlem görmesi durumunda, bu kurum ve kuruluşlarca damga vergisi istisnası uygulanabilmesi için onaylı listenin ibrazının aranacağı,

"3.3. İstisna Uygulamasının Sona Erdiği Haller" başlıklı bölümünde, 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 damga vergisi istisnasından yararlanılamayacağı,

açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, 5746 sayılı Kanun ve ilgili yönetmelik kapsamında yürütülen Ar-Ge veya yenilik faaliyetlerine ilişkin olarak düzenlenen kağıtlar damga vergisinden istisnadır.

Bu itibarla anılan Kanun, Yönetmelik hükümleri ve Tebliğ açıklamaları dikkate alındığında, proje çalışmasının Ar-Ge ve yenilik faaliyeti niteliğinde değerlendirilmesi kaydıyla şirketiniz tarafından gerçekleştirilen "1507- TÜBİTAK KOBİ Ar-Ge Başlangıç Destek Programı" kapsamında "Eksenlerde Motorize ve Senkronize Dijital Röntgen Cihazı Tasarımı ve Üretimi" isimli projeye ilişkin sözleşmenin yürürlük tarihi olan proje başlangıç tarihinden (01/07/2012) projenin bitiş tarihine kadar (30/06/2013) 5746 sayılı Kanuna göre yapılan Ar-Ge ve yenilik faaliyeti kapsamında yapılan iş ve işlemlerle ilgili düzenlenen kağıtlar ile söz konusu Ar-Ge ve yenilik faaliyetinde istihdam edilen personele münhasıran bu görevleri ile ilgili olarak yapılan ücret ödemeleri nedeniyle düzenlenen kağıtlara damga vergisi istisnası uygulanması gerekmektedir. Söz konusu damga vergisi istisnasının, projeye verilen desteğin sona erdiği 30/06/2013 tarihinden sonra uygulanması mümkün bulunmamaktadır.

Ayrıca, sosyal güvenlik prim ödemelerine ilişkin teşvik hükümleri hakkında Başkanlığımızca görüş verilmesi mümkün bulunmamakta olup, bu hususun Sosyal Güvenlik Kurumundan sorulması gerekmektedir.

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.