

TÜBİTAK TARAFINDAN AR-GE PROJELERİNE DESTEK OLARAK VERİLEN HİBELERİN VERGİLENDİRİLMESİ

İbrahim ÇELİK
Denge Denetim YMM A.Ş.
Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
Uzman Denetçi
E-yaklaşım Dergisi, Aralık 2008

I-GİRİŞ

TÜBİTAK bünyesinde faaliyet gösteren TİDEB - Teknoloji İzleme ve Değerlendirme Başkanlığı'nın Ar-Ge Yardımı *hibe* şeklinde bir yardım olup; desteklenmeye değer bulunan Ar-Ge projelerine ilişkin giderlere uygulanan *temel destek oranı* en fazla %50, ilave desteklerle beraber en fazla %60 olmaktadır. Yardımın kapsamına projelerin; personel, seyahat, alet/teçhizat/yazılım/yayın alımları, yurt içi ARGE kuruluşlarına yaptırılan işler, danışmanlık/hizmet alımları, malzeme giderleri ile patent başvuru giderleri dahildir. Destekleme süresi, uluslararası projeler dışındaki projeler için *en çok 3 (üç) yıldır*. Projenin değerlendirilme süresi en çok 3 aydır.

Ar-Ge projelerine yönelik olarak destek talep edecek şirketler, Türkiye Bilimsel ve Teknolojik Araştırma Kurumu Sanayi Araştırma Geliştirme Projeleri Destekleme Programına İlişkin Yönetmelik ve 98/10 Sayılı Araştırma Geliştirme Yardımına İlişkin Tebliğ çerçevesinde hazırlamış oldukları yeminli mali müşavir onaylı ar-ge harcamaları değerlendirme raporlarını (mali rapor) TÜBİTAK'a sunarlar.

Sunulan raporlar TÜBİTAK tarafından teknik ve mali yönden incelendikten sonra hesaplanan destek tutarı T.C. Başbakanlık Dış Ticaret Müsteşarlığı tarafından düzenlenen bir yazıyla şirkete tebliğ edilir. Söz konusu yazıda şirkete ödenecek destek tutarı ayrıca belirtilmektedir.

Bu aşamadan sonra destek tutarı, T.C. Merkez Bankası ve TÜBİTAK tarafından ortalama 2-3 ay içerisinde şirketin banka hesaplarına yatırılmaktadır.

II- DESTEK TUTARLARININ VERGİLENDİRİLMESİ

1 Seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nde "94/6401 sayılı İhracata Yönelik Devlet Yardımları Kararı çerçevesinde Para-Kredi Koordinasyon Kurulunun 9/9/1998 tarih ve 98/16 sayılı Kararına istinaden yayımlanan 98/10 sayılı Araştırma-Geliştirme (Ar-Ge) Yardımına İlişkin Tebliğ çerçevesinde Dış Ticaret Müsteşarlığı tarafından, sanayi kuruluşlarının uzman kurumlar tarafından Ar-Ge niteliğine sahip olduğu tespit edilen projeleri kapsamında izlenip değerlendirilebilen giderlerin belli bir oranı hibe şeklinde karşılanmakta veya bu projelere geri ödeme koşuluyla sermaye desteği sağlanmaktadır.

Yukarıda belirtilen mevzuat çerçevesinde geri ödeme koşuluyla sermaye desteği olarak sağlanan destekler, borç mahiyetinde olup ticari kazançta dahil edilmesi söz konusu değildir. Ancak, bu mevzuat çerçevesinde hibe şeklinde sağlanan destek tutarları ile diğer kurumlardan bu mahiyette sağlanacak her türlü destek tutarları, ticari kazancın bir unsuru olarak kazançta dahil edilecektir. " ifadeleri yer almaktadır.

Tebliğ hükümleri incelendiğinde TÜBİTAK tarafından hibe şeklinde sağlanan destek tutarlarının kurum kazancının tespitinde gelir olarak dikkate alınması gerektiği açıktır.

Uygulamada Ar-Ge projelerine ilişkin harcamaların gerçekleştiği, mali raporların sunulmasıyla destek talebinin yapıldığı ve destek tutarlarının şirket banka hesaplarına intikal ettiği hesap dönemleri farklı olabilmektedir. Örnek vermek gerekirse 2006 yılının son altı ayında yapılan Ar-Ge proje harcamalarının mali raporu 2007 yılında TÜBİTAK'a sunulup, 2008 yılı içerisinde destek tutarı elde edilebilmektedir.

Bu durumda Ar-Ge proje desteklerinin hangi dönemde kurum kazancına ilave edileceği tereddüt konusudur.

Elde etme ile ilgili olarak dört ayrı aşamadan bahsedilmektedir. (1)

a) Tahakkuk : Tahakkuk gelirin maliyet ve tutar itibariyle kesinleşmesidir.

b) Hukuki Tasarruf : Gelirin sahibi tarafından talep edilebilir hale gelmesidir.

c) Ekonomik Tasarruf : Ödemeyi yapacak olan tarafından gelirin sahibinin emrine amade kılınmasıdır.

d) Fiili Tasarruf : Gelirin nakit veya ayın şeklinde maddi bir kıymet veya gayri maddi bir servet unsuru olarak, sahibinin mal varlığına dahil olmasını ifade eder.

Destek tutarı en erken T.C. Başbakanlık Dış Ticaret Müsteşarlığı tarafından gönderilen yazı ile öğrenilebileceği için, söz konusu yazının şirkete tebliğ edildiği tarihte elde edilecek destek geliri kesinleşmiştir. Bu durumda tahakkuk aşaması gerçekleşecek ve hibeye hak kazanan şirket adına gelir doğmuş olacaktır.

Tahakkuk aşaması gerçekleştiği tarihte 181 Gelir Tahakkukları ve 679 Diğer Olağandışı Gelir ve Karlar hesapları kullanılarak destek tutarı kurum kazancına ilave edilecektir.

Destek tutarı ortalama iki yada üç ay içerisinde banka hesabına intikal ettiğinde 181 Gelir Tahakkukları hesabı kapatılacaktır.

Diğer taraftan gelir olarak dikkate alınacak Ar-Ge desteklerinin banka hesaplarına intikal ettiği tarihte kurum kazancına ilave edilmesi, gelirin geç beyanına neden olduğu gerekçesiyle Maliye İdaresi'nce eleştiri konusu olabilir.

III- TEKNOPARK VE SERBEST BÖLGELERDE FAALİYET GÖSTEREN FİRMALAR AÇISINDAN AR-GE PROJE DESTEKLERİNİN VERGİLENDİRİLMESİ

1 Seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nde;

“Diğer taraftan, teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyet gösteren mükelleflere, istisnadan yararlanan Ar-Ge projelerine ilişkin olarak, TÜBİTAK ve benzeri kurumlar tarafından ilgili mevzuat çerçevesinde hibe şeklinde sağlanan destek tutarları ile diğer kurumların bu mahiyetteki her türlü bağış ve yardımları, kurum kazancına dahil edilecek ve istisnadan yararlandırılacaktır.”

“Diğer taraftan, teknoloji geliştirme bölgelerinde olduğu gibi serbest bölgelerde faaliyet gösteren mükelleflere, TÜBİTAK ve benzeri kurumlar tarafından Ar-Ge projelerine ilişkin olarak ilgili mevzuat çerçevesinde hibe şeklinde sağlanan destek tutarları, kurum kazancına dahil edilecek ve istisnadan yararlandırılacaktır.” ifadeleri yer almaktadır.

Tebliğ hükümlerine bakıldığında hem Teknopark hem de Serbest Bölgelerde kazanç istisnası hesaplamalarında maliyet olarak dikkate alınan ar-ge proje harcamalarına yönelik alınan destek tutarlarının kurum kazancına dahil edileceği, ancak yıllık kurumlar vergisi beyannamesinde matrahın tespitinde vergiye tabi olmayan gelir olarak indirim konusu yapılacağı anlaşılmaktadır.

IV-SONUÇ

TÜBİTAK'dan Ar-Ge proje harcamalarına destek olarak verilen hibelerin vergilendirilmesine ilişkin esaslar 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nde açıklanmakla birlikte muhasebe kayıtları gerçekleştirilirken muhasebenin dönemsel ilkesine dikkat edilmeli özellikle birden fazla hesap dönemini kapsayan proje çalışmalarında hibe geliri şirket adına tahakkuk ettiği tarihte gerekli muhasebe kayıtları yapılarak kurum kazancına ilave edilmelidir.

İbrahim ÇELİK
Denge Denetim YMM A.Ş.
Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
Uzman Denetçi