



AR-GE VE TASARIM HARCAMALARINA İLAVE İNDİRİM AVANTAJI

05 AĞUSTOS 2025

KAPSAM

- 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu,
- 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu,
- 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun,
- 6676 sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun,
- 6728 sayılı Yatırım Ortamının İyileştirilmesi Amacıyla Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun,
- 6652 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı,
- Ar-Ge ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesine İlişkin Uygulama ve Denetim Yönetmeliği,
- İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı Tarafından Verilen 12.03.2024 Tarih ve 84098128-125[10-2019/9] Sayılı Özelge,
- İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Tarafından Verilen 04.09.2020 Tarih ve 62030549-125[10-2019/98]-E.653313 Sayılı Özelge,
- İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı Tarafından Verilen 15.06.2020 Tarih ve 84098128-125[10-2019/3]-E.163405] Sayılı Özelge.

1. Ar-Ge ve Tasarım İndirimi

- 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 tekno girişim 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, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu’nun (KVK’nın) 10. maddesine göre kurum kazancının ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu’nun (GVK’nın) 89. maddesi uyarınca ticari kazancın tespitinde indirim konusu yapılabilmektedir.

1. *Ar-Ge ve Tasarım İndirimi (Devamı)*

- Ancak, 09.08.2016 tarih ve 29796 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 6728 sayılı Yatırım Ortamının İyileştirilmesi Amacıyla Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile KVK ve GVK’nın ilgili maddelerinde yer alan “*Ar-Ge İndirimi*”ne ilişkin düzenlemeler yürürlükten kaldırılarak 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun’a (“**5746 sayılı Kanun**”) 3. maddeden sonra gelmek üzere; “*Diğer Teşvik Unsurları*” başlıklı 3/A maddesi eklenmiştir.
- Yapılan değişiklik ile “*Ar-Ge İndirimi*” müessesesi detaylandırılmış olup; gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, işletmeleri bünyesinde gerçekleştirdikleri münhasıran yeni teknoloji ve bilgi arayışına yönelik araştırma ve geliştirme harcamaları tutarının %100’ü, bu kapsamdaki projelerin Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı tarafından Ar-Ge ve yenilik projesi olarak değerlendirilmesi şartıyla, KVK’nın 10. maddesi ve GVK’nın 89. maddesi uyarınca kazancın tespitinde indirim konusu yapılabileceği ve ayrıca söz konusu harcamaların, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu’na (VUK’a) göre aktifleştirilmek suretiyle amortisman yoluyla itfa edilebileceği, bir iktisadi kıymet oluşmaması halinde ise doğrudan gider yazılabileceği düzenlenmiştir.

2. Ar-Ge ve Tasarım Harcamalarında İlave İndirim Uygulaması

- 6676 sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 28. maddesi ile 5746 sayılı Kanun'un 3. maddesine; *"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."* cümleleri eklenmiştir.

2. Ar-Ge ve Tasarım Harcamalarında İlave İndirim Uygulaması (Devamı)

- Ayrıca, 10.08.2016 tarih ve 29797 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 2016/9092 sayılı “Ar-Ge, Yenilik ve Tasarım Harcamalarının Kazancın Tespitinde İndirim Konusu Yapılması Hakkında Karar” ile Ar-Ge ve tasarım merkezlerinde artırımlı Ar-Ge ve tasarım indirimi uygulanmaya başlanmıştır. Söz konusu Karar uyarınca, 5746 sayılı Kanun kapsamında kurulan ve Kararda sayılan göstergelerden herhangi birinde bir önceki yıla göre en az %20 artış sağlayan Ar-Ge veya tasarım merkezlerinde, o yıl yapılan Ar-Ge ve yenilik veya tasarım harcamalarının bir önceki yıla göre artış tutarının %50’si, 31.12.2023 tarihine kadar, Ar-Ge ve tasarım indirimine ilaveten KVK’nın 10. maddesine göre kurum kazancının ve GVK’nın 89. maddesine göre ticari kazancın tespitinde ayrıca indirim konusu yapılabilmekteydi.
- Bu defa; 10.01.2023 tarih ve 32069 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan “6652 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı” kapsamında;
 - 2016/9092 sayılı “Ar-Ge, Yenilik ve Tasarım Harcamalarının Kazancın Tespitinde İndirim Konusu Yapılması Hakkında Karar” yürürlükten kaldırılmış,
 - Mevcut olduğu gibi korunmakla birlikte tasarım faaliyetlerine tanınan artırımlı tasarım indiriminin kapsamı genişletilerek, artırımlı Ar-Ge indirimi uygulamasına imkan veren kriterle ile artırımlı tasarım indirimine yönelik kriterler arasında tekdüzelik sağlanmış,
 - Ar-Ge ve tasarım harcamalarında ilave indirim uygulaması 31.12.2023 tarihinden **31.12.2028** tarihine kadar uzatılmıştır.

3. Ar-Ge ve Tasarım Harcamalarında İlave İndirim Uygulamasının Ölçütleri

- 6652 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı uyarınca aşağıda belirtilen göstergelerden herhangi birinde bir önceki yıla göre en az %20 artış sağlayan Ar-Ge veya tasarım merkezlerinde, o yıl yapılan Ar-Ge ve yenilik veya tasarım harcamalarının bir önceki yıla göre artış tutarının %50'si, 31.12.2028 tarihine kadar, Ar-Ge ve tasarım indirimine ilaveten KVK'nın 10. maddesine göre kurum kazancının tespitinde ayrıca indirim konusu yapılabilecektir.
- 6652 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı kapsamında Ar-Ge veya tasarım indiriminden yararlanılabilmesi için en az %20 artış sağlanması gereken kriterler revize edilmiş, önceki kararda yer almayan (tasarım merkezlerine yönelik) yeni ölçütler uygulamaya eklenmiş, tasarım faaliyetlerini de içerecek şekilde ölçütlerin kapsamı genişletilmiştir.

3. Ar-Ge ve Tasarım Harcamalarında İlave İndirim Uygulamasının Ölçütleri (Devamı)

- 6652 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile düzenlenen ölçütler aşağıdaki gibidir. Buna göre;
 - a) Ar-Ge veya tasarım harcamasının toplam ciro içindeki payı (i),
 - b) Tescil edilen ulusal veya uluslararası patent sayısı,
 - c) Uluslararası destekli proje sayısı,
 - d) Ar-Ge merkezlerinde lisansüstü dereceli araştırmacı sayısının toplam Ar-Ge personeli sayısına oranı,
 - e) Tasarım merkezlerinde lisansüstü dereceli tasarımcı sayısının toplam tasarım personeli sayısına oranı,
 - f) Ar-Ge merkezlerinde toplam araştırmacı sayısının toplam Ar-Ge personeli sayısına oranı,
 - g) Tasarım merkezlerinde toplam tasarımcı sayısının toplam tasarım personeli sayısına oranı,
 - h) Ar-Ge veya tasarım faaliyeti sonucu ortaya çıkan yeni ürünlerden elde edilen cironun toplam ciroya oranı (ii),
- şeklinde sıralanabilecektir.

(i) Ar-Ge veya tasarım harcamasının toplam ciro içindeki payı; ilgili yılda yapılan Ar-Ge veya tasarım harcamasının, şirketlerin gelir tablosundaki “net satışlarına” oranını ifade etmektedir (5746 Sayılı Ar-Ge Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun Genel Tebliği – Seri No:6).

ii) Ar-Ge sonucu ortaya çıkan yeni ürünlerden elde edilen cironun toplam ciroya oranı; Ar-Ge faaliyetleri neticesinde ortaya çıkan yeni ürünlerden elde edilen hasılat tutarının, şirketlerin tüm faaliyetlerinden elde ettikleri hasılatına oranını ifade etmektedir (5746 Sayılı ARGE Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun Genel Tebliği – Seri No:6).

3. Ar-Ge ve Tasarım Harcamalarında İlave İndirim Uygulamasının Ölçütleri (Devamı)

- Bu kapsamda açıklanan kriterlerin herhangi birinde, bir önceki hesap dönemine göre en az % 20 oranında artış sağlayan Ar-Ge ve tasarım merkezleri, ilgili hesap döneminde yapılan Ar-Ge, yenilik veya tasarım harcamalarının bir önceki yıla göre artış tutarının %50 sini, ilave olarak Ar-Ge ve tasarım indirimi kapsamında kullanabileceklerdir.
- Buradaki esas olan konu bir önceki harcamaların belirlenen ölçütlerin herhangi birinde en az %20 artış göstermesi halinde ilgili hesap dönemindeki Ar-Ge, yenilik veya tasarım harcamasının bir önceki hesap dönemine göre artış tutarının %50'sinin ilave indirim konusu yapılacağıdır.

4. İlave Ar-Ge ve Tasarım İndirimi Hesaplamasına İlişkin Örnek

Örnek: 2023 hesap döneminde 5746 sayılı Kanun kapsamında Ar-Ge indirimine konu toplam harcama tutarı 5 milyon TL olan bir mükellefin 2024 hesap dönemindeki Ar-Ge indirimine konu toplam harcama tutarı 13 milyon TL'dir. Firmanın 2023 yılı net satışlar toplamının 20 milyon TL, 2024 yılı net satışlar toplamının ise 35 milyon TL olduğu varsayılmaktadır. Firmanın 2023 yılında tescil edilen ulusal veya uluslararası patent sayısı 2, 2024 yılında ise 4 adettir. Uluslararası destekli proje sayısı ise 2023 hesap döneminde 7, 2024 hesap döneminde ise 8 adettir. Söz konusu bilgilerden hareketle, 2024 hesap dönemi için 6652 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı çerçevesinde ilave Ar-Ge veya tasarım indirimi şartlarının sağlanıp sağlanmadığı kriterler bazında aşağıda gösterilmiştir. Buna göre;

Ölçütler	2023	2024	Artış Oranı
Ar-Ge veya tasarım harcamasının toplam ciro içindeki payı	25,00% (=5.000.000,00/20.000.000,00)	37,14% (=13.000.000,00/35.000.000,00)	%48,56
Tescil edilen ulusal veya uluslararası patent sayısı	2	4	%100
Uluslararası destekli proje sayısı	7	8	%14,29

Firma belirlenen ölçütlerden “Ar-Ge veya tasarım harcamasının toplam ciro içindeki payı” ve “tescil edilen ulusal veya uluslararası patent sayısı” kriterlerinde bir önceki yıla göre %20’den fazla artış sağladığından ilave indirim imkanından faydalanabilecektir.

4. İlave Ar-Ge ve Tasarım İndirimi Hesaplamasına İlişkin Örnek (Devamı)

Bu durumda, 2024 hesap dönemi Ar-Ge indirimi aşağıdaki gibi hesaplanacaktır. Buna göre;

2023 Ar-Ge İndirimine Konu Harcama Tutarı (A)	5.000.000,00
2024 Ar-Ge İndirimine Konu Harcama Tutarı (B)	13.000.000,00
Ar-Ge İndirimine Konu Harcama Tutarının Bir Önceki Yıla Göre Artış Tutarı [C=(B-A)]	8.000.000,00
Ar-Ge İndirimine Konu Harcama Tutarının Bir Önceki Yıla Göre Artış Tutarının %50'si [D=(C*0,50)]	4.000.000,00
2024 Yılında Ar-Ge İndirimine Konu Edilebilecek Toplam Tutar [E=(B+D)]	17.000.000,00

Yapılan hesaplama kapsamında; 2024 hesap döneminde ilave olarak faydalanabilecek Ar-Ge indirimi tutarı (artırımlı Ar-Ge indirimi tutarı) Ar-Ge harcamaları arasındaki farkın %50'si olacaktır. Bu durumda artırımlı Ar-Ge indirimi 2024 hesap döneminde $(13.000.000,00 - 5.000.000,00 = 8.000.000,00 \times \%50 =) 4.000.000,00$ -TL olacaktır.

Mükellef kurum 2024 hesap döneminde Kurumlar Vergisi beyannamesinde indirim konusu edebileceği Ar-Ge harcamaları toplam tutarı ise 17.000.000,00-TL olacaktır.

Kazancın yetersiz olması nedeniyle ilgili hesap döneminde indirim konusu yapılamayan tutar bulunması halinde bu tutar sonraki hesap dönemlerine devredilir. Devredilen tutarlar, takip eden yıllarda Vergi Usul Kanunu'na göre her yıl belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak dikkate alınacaktır.

5. Özelgeler Kapsamında Konunun Değerlendirilmesi

Özelge 1: [İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı Tarafından Verilen 12.03.2024 Tarih ve 84098128-125\[10-2019/9\] Sayılı Özelge](#)

Konu: 5746 sayılı Kanun uygulamaları.

İçerik: Şirketinizin faaliyetini sürdürmekte olan iki adet tasarım merkezinin bulunduğu, tasarım merkezlerinin 5746 sayılı Kanunda yer alan tasarım indiriminden yararlandığı, şirketinizin tasarım merkezlerinin hesaplarının bağımsız olarak takip edildiği ve tasarım indiriminin kurumlar vergisi ile geçici vergi beyannamelerinde toplanarak tek kalem halinde beyan edildiği belirtilmiş olup, 2016/9092 sayılı Bakanlar Kurulu Kararında yer alan kriterlerden bir önceki yıla göre %20 artış sağlayan tasarım merkezlerinizin geçici vergilendirme dönemlerinde de ilave tasarım indiriminden yararlanıp yararlanamayacağı, bunun mümkün olması durumunda uygulamanın nasıl olacağı ile ilave tasarım indiriminde iki tasarım merkezinin ayrı ayrı mı değerlendirileceği hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

İdarenin Görüşü: 6652 sayılı Cumhurbaşkanı Kararında belirtilen göstergelerden herhangi birinde bir önceki yıla göre en az yüzde yirmi artış sağlayan tasarım merkezlerinde, ilgili yılda gerçekleştirilen tasarım harcamalarının toplam tutarının, bir önceki yıl gerçekleştirilen tasarım harcamalarının toplam tutarı ile kıyaslanması sonucu ortaya çıkan artışın yarısının ilave tasarım indirimi olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır. Diğer taraftan, ilave tasarım indirimiyle ilgili söz konusu Kararda belirtilen göstergeler yıllık olarak dikkate alınıp tasarım merkezleri birlikte hesaplamaya dahil edilecek olup ilave tasarım indiriminin geçici vergi dönemleri itibarıyla uygulanmayacağı tabidir.

5. Özelgeler Kapsamında Konunun Değerlendirilmesi (Devamı)

Özelge 2: [İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Tarafından Verilen 04.09.2020 Tarih ve 62030549-125\[10-2019/98\]-E.653313 Sayılı Özelge](#)

Konu: 5746 sayılı Kanun hakkında yayımlanan 2016/9092 sayılı BKK kararı ile belirlenen ölçütlerdeki oranının hesaplanması.

İçerik: Ar-Ge merkezinde cari yıl içinde yapılan Ar-Ge ve yenilik harcamalarının bir önceki yıla göre artışının %50'sine kadarının ilave olarak indirim konusu yapılmasına ilişkin olarak yayımlanan 2016/9092 sayılı BKK ile belirlenen %20 artış oranının hesaplanmasında; Lisansüstü dereceli araştırmacı sayısının toplam Ar-Ge personeli sayısına oranı ve toplam araştırmacı sayısının toplam Ar-Ge personeli sayısına oranı ölçütünün hesaplanmasında işe giren ve çıkan personellerin hesaplama dahil edilip edilmeyeceği ile Ar-Ge sonucu ortaya çıkan yeni ürünlerden elde edilen cironun toplam ciroya oranı ölçütünün hesaplanmasında Ar-Ge merkezinin kurulduğu ilk yıl satış olmaması nedeniyle, oranın sıfır hesaplanması durumunda takip eden yıldaki satış dolayısıyla oranın sıfırdan büyük olmasının söz konusu şartın sağlanmasını ifade edip etmediği hususlarında Başkanlık görüşü sorulmuştur.

İdarenin Görüşü: 2016/9092 sayılı BKK ile belirlenen %20 artış oranının hesaplanmasında; Lisansüstü dereceli araştırmacı sayısının toplam Ar-Ge personeli sayısına oranı ve toplam araştırmacı sayısının toplam Ar-Ge personeli sayısına oranının hesaplanmasında, işe giren ve çıkan personelin tamamı hesaplama dikkate alınacaktır. Ar-Ge faaliyetleri sonucu ortaya çıkan yeni ürünlerin satışından elde edilen cironun toplam ciroya oranının hesaplanmasında, Ar-Ge merkezinin kurulduğu ilk yıl herhangi bir satış olmaması halinde kıyaslanacak bir rakam söz konusu olmadığından izleyen yıl için bu kritere göre 2016/9092 sayılı BKK kapsamında ilave indirim imkanından yararlanmanız da mümkün değildir.

5. Özelgeler Kapsamında Konunun Değerlendirilmesi (Devamı)

Özelge 3: [İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı Tarafından Verilen 15.06.2020 Tarih ve 84098128-125\[10-2019/3\]-E.163405 Sayılı Özelge](#)

Konu: Ar-ge merkezi kapsamında artırılan patent sayısı.

İçerik: Şirketiniz bünyesinde 5746 sayılı Kanun kapsamında kurulmuş Ar-Ge merkezi bulunduğu, kanunla verilen izin kapsamında Kurumlar Vergisi indiriminden yararlandığı, 2017 yılında bir olan tescilli patent sayınızın 2018 yılında bir tescilli patent daha eklenmek suretiyle ikiye çıkarıldığı ve bu durumun Ar-Ge merkezinde cari yıl içinde yapılan Ar-Ge ve yenilik harcamalarının bir önceki yıla göre artışının %50'sine kadarının ilave olarak indirim konusu yapılmasına ilişkin olarak yayımlanan 2016/9092 sayılı BKK ile belirlenen %20 artış koşulunu sağlayıp sağlamadığı ile artırılabacak patent sayısı konusunda tereddüde düşüldüğü belirtilerek, anılan Kararnamede yer alan %20 artışın neye göre hesaplanacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

İdarenin Görüşü: Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre, şirketiniz bünyesinde faaliyet gösteren Ar-Ge merkezi kapsamında 2017 yılında tescil edilen bir adet ulusal patent sayısını 2018 yılında bir tescilli patent daha eklemek suretiyle ikiye çıkartmanız, dolayısıyla en az %20 oranında arttırma koşulunu yerine getirmeniz nedeniyle anılan Kanun ile Tebliğde yer alan diğer şartları da sağlamanız durumunda, 2018 hesap döneminde yaptığınız Ar-Ge ve yenilik veya tasarım harcamalarının bir önceki (2017) yıla göre artış tutarının yüzde ellisini 2016/9092 sayılı BKK kapsamında ilave indirim olarak dikkate almanız mümkün bulunmaktadır.



SAYGILARIMIZLA

Sitemizde(cumhurbilenymm.com.tr) paylaşılan vergi ve vergileme ile ilişkili çalışmalarda şahsi görüş ve yorumlarımız yer almaktadır. Sitemizde yer alan bilgi veya verileri kullanmanız sonucunda ortaya çıkabilecek her türlü risk tarafınıza aittir. Sitemiz ve yazarları, söz konusu kullanımdan dolayı (ihmkarlık kaynaklı olanlar da dahil olmak üzere) her türlü özel, dolaylı veya arızı zararlardan ve cezai tazminattan dolayı sorumlu tutulamaz.