Bursa, 14.Mart.2017

KALKINMA AJANSLARINDAN ALINAN HİBELER GELİR MİDİR FON MU?

 Geçen hafta Ankara’ya bir iş seyahati için gidiyordum. Telefonum çaldı. Yazılarımı okuyan bir muhasebeci arkadaşım, bir müşterisinin Kalkınma ajansından hibe kredisi aldığını ve bunun nasıl muhasebeleştirileceği konusunda tereddütleri olduğunu belirterek fikrimi sordu. Tabii, klasik yaklaşımım olarak devlet teşviklerinin gelir olarak kaydedileceğini söyledim.

 Fakat karşımdaki arkadaş, her ne kadar bana soru soruyorsa da dersini de iyi çalışmış ve bu konudaki bütün mevzuatı taramış, literatürdeki yazıları okumuş, basbayağı bana ders verebilecek bilgi sahibi olmuştu. Yine de klasik vergici yaklaşımımdan taviz vermedim. Gelir kaydedilir kardeşim dedim bitirdim. Bu kadar deliller ileri sürmesine rağmen fikrini kabul etmemem arkadaşı biraz kırdı. Ama benim de söyleyebileceğim bir şey yoktu. Ancak bu konuda bir yazı yazacağımı ifade ederek konuyu kapattım.

 **176 Sayılı VUK tebliği ve teşvik belgeli yatırım hibeleri:**

 Hibe destekleri konusundaki ilk çalışma 24.03.1987 tarih ve 19410 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 176 sayılı Vergi Usul Kanunu genel tebliğinde ortaya çıkmaktadır.

 Söz konusu tebliğde Teşvik belgeli sabit yatırımlara, ihtisas kredilerine ve gerçekleşen ihracata, 121l sayılı Kanuna dayanılarak Bakanlar Kurulu'nca çıkarılan kararnameler uyarınca Kaynak Kullanımını Destekleme Fonundan T.C. Merkez Bankasınca destekleme primi ödenmektedir. Denilerek mükelleflere ödenen destekleme primlerinin, tahakkuk ettikleri yılda hasılat olarak kayıtlara intikal ettirilmesi tabii olup, bu konuda bir tereddüt bulunmamaktadır.

Ancak, Bakanlığımıza intikal eden olaylardan, teşvik belgeli yatırımlar dolayısıyla alınan destekleme primlerinin hasılat olarak mı kaydedileceği yoksa sabit yatırımların maliyet bedelinden mi indirileceği konusunda tereddütlerin bulunduğu anlaşılmıştır………

……. Dolayısıyla yatırımcı adına tahakkuk ettirilen destekleme primleri, sabit yatırımların maliyet bedelini azaltıcı bir unsur olduğundan, mükelleflerce bu primler, tahakkuk ettirildikleri tarihte gerçekleştirilmiş olan sabit yatırımların maliyet bedelinden indirilebilir.

Bu durumda, sabit kıymetin maliyet bedeli; indirilen destekleme priminden sonraki miktar olacağından, bu usulü seçen mükellefler, sabit yatırımın toplam bedelinden, alınan primin düşülmesinden sonra kalan değeri sabit yatırımın değeri olarak aktiflerine kaydedecektir. Aktife kaydedilen bu değer üzerinden amortisman ayıracaklar ve bu değer üzerinden de yatırım indiriminden yararlanacaklardır.

Ancak, isteyen mükellefler, tahakkuk eden destekleme primlerini, sabit yatırımların maliyet bedellerinden düşmeden doğrudan hasılat olarak da yazabilirler.

Tahakkuk tarihi ise, söz konusu primlerin T.C. Merkez Bankasınca yatırımcı kuruluşa ödenebilir hale geldiği tarihdir.

 Şeklinde bir açıklama yapılmıştır. Bu tebliğ kesin olarak teşvik belgeli yatırımlarla ilgili destekleri içermektedir. Ancak, teşvik belgeli de olsa, alınan desteklerin hasılat yazılabileceği gibi yatırımın maliyetinden de düşülebileceği hükmünü içermektedir.

 Bu tebliğin iptali için Danıştay 4. Dairesine müracaat edilmiş fakat 1991/4176 Esas-1992/4819 sayılı 11.11.1992 tarihli karar ile iptal istemi reddedilmiştir.

 176 Sayılı Vergi Usul Kanunu esas olarak teşvik belgeli yatırımlarla ilgilidir. Bir defa bunu bilelim ve not edelim.

 **AR\_Ge hibeleri**

 Daha sonraları Ar-Ge hibeleri ortaya çıkmış olup muhtelif vergi dairelerinden alınan özelgelerde Ar-Ge hibelerinin 602 no.lu hesaba gelir olarak kaydedilmesi gerektiği belirtilmiş se de daha sonra Eskişehir Vergi Dairesi Başkanlığı 13.06.2011 tarih ve KVK-49-2-7-40 Sayılı Özelgesi ile 5746 sayılı kanun konusu Ar-Ge destekleri için aşağıdaki gibi bir görüş vermiştir. .

|  |
| --- |
|             İlgide kayıtlı dilekçenizde, yürütülen Ar-Ge projesine ilişkin Dış Ticaret Müsteşarlığı ile TÜBİTAK işbirliğinde yürütülen "1501 kodlu Sanayi Ar-Ge Projeleri Destekleme Programı" kapsamında TÜBİTAK'dan hibe desteği alındığı belirtilmektedir.           Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde;            - TÜBİTAK tarafından hibe olarak verilecek destek tutarlarının, verildiği tarihte özel bir fon hesabına alınması gerekmekte olup bu hesapta yer alan tutarların kurum kazancına dahil edilmemesi  ve bu tutardan yapılan Ar-Ge harcamalarının da Ar-Ge indirimine konu edilmemesi gerekmektedir.            - TÜBİTAK tarafından hibe olarak verilecek destek tutarlarının ilgili yılın kurumlar vergisi beyanname verme süresi geçmeden belirlenmesi halinde, hibe tutarını aşan Ar-Ge harcamalarının  Ar-Ge indirimine konu edilmesi mümkün bulunmaktadır.            -  Hibe olarak verilecek destek tutarlarının ilgili yılın kurumlar vergisi beyanname verme süresi geçtikten sonra belirlenmesi halinde ise hibe tutarını aşan Ar-Ge harcamalarının ilgili dönemde Ar-Ge indirimine konu edilmemiş olması şartıyla, düzeltme beyannamesi verilerek Ar-Ge indirimine konu edilmesi  mümkün olabilecektir.              - Ar-Ge indirimine konu edilecek harcamaların  Ar-Ge harcaması olması ve desteklenen Ar-Ge projesiyle ilgili olması gerektiği ise tabiidir |

 30.09.2016 tarih ve 29843 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 5746 sayılı Araştırma, geliştirme ve tasarım faaliyetlerinin desteklenmesi hakkında kanun 6 seri no.lu genel tebliğin 7. İnci maddesi 5746 sayılı kanun kapsamında alınan hibe desteklerinin durumunu açıklamakta olup bu maddeye göre ALINAN HİBE DESTEKLERİ DESTEĞİN TABİ OLDUĞU MEVZUAT HÜKÜMLERİNE UYGUN OLARAK ÖZEL BİR FONDA İZLENİR.

 Bu fonda yer alan tutarlar, Gelir Vergisi Kanunu ve Kurumlar Vergisi Kanununa göre vergiye tabi kazncın tesbitinde gelir, AR-Ge ve tasarım indirimi tutarının tesbitinde Ar-Ge, yenilik veya tasarım harcamaası olarak dikkate alınmaz.

 Bu fonun elde edildiği hesap dönemini izleyen beş yıl içinde sermayeye ilave dışında herhangi bir şekilde bir başka hesaba nakledilmesi veya işletmeden8 çekilmesi halinde, zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler vergi ziyaı cezası ve gecikme faiziyle birlikte işletmeden tahsil edilir.şeklinde düzenlenerek kesin bir çözüme kavuşturulmuştur.

 **Kosgeb hibeleri**

 Kosgeb hibe destekleri ile ilgili muhtelif özelgelerde KOSGEB’den alınan hibe destek tutarının ticari kazancınıza dahil edilerek vergilendirilmesi gerekmekte olup, söz konusu destek tutarı ile yapılan harcamalarınsa niteliğine göre gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınacağı tabiidir. Şeklinde görüş bildirilmiştir.

**SONUÇ:**

 Bilindiği gibi muhasebede bu tip hibeler ya gelir ya da özkaynak yaklaşımına göre muhasebeleştirilir. TMS -Türkiye Muhasebe Standartları da konuyu Uluslararası muhasebe standartları açısından aynı şekilde incelemiş ve açıklamıştır. Muhasebe Standartları konuyu vergisel açıdan ele almaz. Vergisel açıdan ele alınmada ilk düzenleme 176 sayılı VUK tebliğinde yapılmış, son olarak da 5746 sayılı kanunun 6 seri no.lu genel tebliğinin 7. Maddesi ile hibe desteğinin nasıl muhasebeleştirileceği düzenlenmiştir.

 Ancak Kosgeb destekleri ile Kalkınma Ajansları hibe destekleri konusunda açık bir vergisel düzenleme yapılmamıştır.

 Bana göre, telefon eden muhasebeci kardeşimin de isteği ve düşüncesi doğrultusunda TÜM HİBE DESTEKLERİ konusunda kesin bir düzenleme yapılmalıdır.

 Böyle bir düzenleme yapılmadığı takdirde gelir esaslı muhasebe kaydı esas alınacaktır ve de alınmalıdır. Özkaynak yaklaşımı veya muhasebe standartlarına göre yapılacak kayıtlar yüzünden firmalar boşu boşuna herhangi bir inceleme halinde mahkemelik olacaklar, uğraşacaklardır.

 Destekler konusunda bu karışıklığın düzeltilmesi için yetkililerin yetkilerini kullanarak kesin bir açıklama yapmaları gereklidir.

 Cevdet Akçakoca

 Bağımsız Denetçi

 Yeminli Mali Müşavir