

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İZMİR VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.35.18.02-1741-397

03/04/2012

Konu : Amortisman Arge kapsamındaki proje için

İlgide kayıtlı dilekçenizin incelenmesinden, şirketinizin Başkanlığından "... ve fonksiyonel mamullerin geliştirilmesi ve üretimi" için yapılacak araştırma ve geliştirme faaliyetleri ile ilgili destek başvurusunda bulunduğu ve bu kapsamda yapılan harcamaların "263 Araştırma ve Geliştirme Giderleri" hesabında aktifleştirildiğinden bahisle proje bitiminde gayrimaddi hakkın bir patente bağlanmaması nedeniyle aktifleştirilmiş olan harcamaların doğrudan gider yazılmasının mümkün olup olmadığı hususunda Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmıştır.

5520 Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde; mükelleflerin, işletmeleri bünyesinde gerçekleştirdikleri münhasıran yeni teknoloji ve bilgi arayışına yönelik araştırma ve geliştirme harcamaları tutarının %100'ü oranında hesaplanacak "Ar-Ge İndirimi"ni kurumlar vergisi matrahının tespitinde, kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla, kurum kazancından indirebilecekleri, araştırma ve geliştirme faaliyetleri ile doğrudan ilişkili olmayan giderlerden ve tamamen araştırma ve geliştirme faaliyetlerinde kullanılmayan amortisman tabi iktisadi kıymetler için hesaplanan amortisman tutarlarından verilen paylar üzerinden Ar-Ge indirimi hesaplanmayacağı, matrahın yetersiz olması nedeniyle ilgili dönemde indirim konusu yapılamayan tutarın sonraki hesap dönemlerine devredeceği hükme bağlanmış, Ar-Ge indiriminden yararlanacak harcamaların kapsamını ve uygulamadan yararlanılabilmesi için gerekli belgeler ile usulleri belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkili kılınmıştır.

Konuya ilişkin açıklamaların yapıldığı 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "10.2.6. Ar-Ge harcamalarının kayıtlarda izlenmesi" başlıklı bölümünde kurumların, hesap dönemi içinde gayrimaddi hakka yönelik yaptıkları araştırma ve geliştirme harcamalarının tamamını aktifleştirmek zorunda oldukları ancak, gayrimaddi hakka yönelik olmayan ve Vergi Usul Kanunu hükümleri çerçevesinde aktifleştirilmesi gerekmeyen harcamaların doğrudan gider yazılabileceği; ayrıca projeden, daha sonraki yıllarda vazgeçilmesi veya projenin tamamlanmasına imkan kalmaması durumunda, kurumun Ar-Ge faaliyeti kapsamında yapmış olduğu ve önceki yıllarda aktifleştirilmiş olan tutarların doğrudan gider yazılabilmesinin mümkün bulunduğu belirtilmiştir.

Diğer taraftan, 213 Sayılı Vergi Usul Kanununun 313 üncü maddesinde, "İşletmede bir yıldan fazla kullanılan ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz bulunan gayrimenkullerle 269 uncu madde gereğince gayrimenkul gibi değerlendirilen iktisadi kıymetlerin, alet, edavat, mefruşat, demirbaş ve sinema filmlerinin birinci kısımdaki esaslara göre tespit edilen değerinin bu Kanun hükümlerine göre yok edilmesi amortisman mevzuunu teşkil eder...

Değeri (01.01.2012'den itibaren) 770 TL'yi aşmayan peştemallıklar ile işletmede kullanılan ve değeri (01.01.2012'den itibaren) 770 TL'yi aşmayan alet, edevat, mefruşat ve demirbaşlar amortisman tabi tutulmayarak doğrudan doğruya gider yazılabilir." hükmü bulunmaktadır.

Bu hükme göre bir iktisadi kıymetin amortisman tabi tutulabilmesi için, işletmenin aktifinde kayıtlı olması, kullanıma hazır halde bulunması, işletmede bir yıldan fazla kullanılması, yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz bulunması ve değerinin yukarıda belirtilen haddin üzerinde olması gerekmektedir.

1 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinde 263-Araştırma ve Geliştirme Giderleri Hesabı işletmede yeni ürün ve teknolojiler oluşturulması, mevcutların geliştirilmesi ve benzeri amaçlarla yapılan her türlü harcamalardan, aktifleştirilen kısmının izlendiği hesap olarak tarif edilmiş ve söz konusu hesabın işleyişine ilişkin olarak "Maliyet değerleri ile bu hesaba borç kaydedilir...." açıklaması yapılmıştır.

Mezkur Kanunun 5024 sayılı Kanunla değişen 315 inci maddesinde "Mükellefler amortismanına tabi iktisadi kıymetlerini Maliye Bakanlığının tespit ve ilan edeceği oranlar üzerinden itfa ederler. İlan edilecek oranların tespitinde iktisadi kıymetlerin faydalı ömürleri dikkate alınır." hükmü bulunmaktadır. Bu hükmün Bakanlığımıza verdiği yetkiye istinaden amortismanına tabi iktisadi kıymetler için uygulanacak "Faydalı Ömür ve Amortisman Oranları" tespit edilmiş ve bu oranlar 333, 339, 365, 389, 399 ve 406 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile açıklanmıştır.

Bu itibarla, şirketinizce aktifleştirilmiş olan araştırma ve geliştirme giderlerinin, söz konusu giderler neticesinde bir gayri maddi hak elde edilmesi halinde 339, 365, 389, 399 ve 406 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile değişik 333 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği eki listenin "57. Araştırma ve Geliştirme Giderleri" sınıflandırması uyarınca beş yılda ve % 20 amortisman oranı ile itfa edilmesi gerekmektedir.

Öte yandan, her ne kadar ar-ge projesinin bitiminde gayrimaddi hakkın patente bağlanmasıyla ilgili bir talebiniz bulunmasa da, yalnızca ar-ge projesinden vazgeçilmesi veya projenin tamamlanmasına imkan kalmaması hallerinde, gayrimaddi hakka yönelik olarak yapılan ve aktifleştirilen harcamaların doğrudan gider yazılmasının mümkün olacağı tabiidir.

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.