

**T.C.**  
**DANIŞTAY**  
**Üçüncü Daire**

**Esas No** : 2014/1471

**Karar No** : 2015/10053

**Anahtar Kelimeler** :Ar-Ge Harcamaları, Doğrudan Gider Yazabilme, İktisadi Kıymet-Gayri Maddi Hak

**Özeti** :Ar-Ge faaliyetlerinin başarısızlıkla sonuçlanması nedeniyle herhangi bir iktisadi kıymetin oluşmaması veya gayri maddi hakkın ortaya çıkmaması hallerinde, bu faaliyet kapsamında yapılan harcamaların doğrudan gider yazılabileceği hakkında.

**Temyiz Eden** : ... Otomobil Fabrikaları Anonim Şirketi

**Vekili** : Av. ...

**Karşı Taraf** : Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı

**Vekili** : Av. ...

**İstemın Özeti** : Davacı adına, 2007 yılı hesaplarının incelenmesi neticesinde aktifleştirilmesi gereken araştırma ve geliştirme harcamalarının doğrudan gider kaydedilerek kurum kazancının eksik beyan edildiğinden bahisle söz konusu tutar kadar yatırım indiriminden yararlandırılması sonucu hesaplanan matrah üzerinden 2008 yılının Nisan dönemi için re'sen salınan gelir (stopaj) vergisi ile tekerrür hükümlerinin uygulanması suretiyle artırılarak kesilen bir kat vergi ziyayı cezasının kaldırılması istemiyle dava açılmıştır. Bursa 1. Vergi Mahkemesinin 28.03.2013 gün ve E:2011/1430, K:2013/295 sayılı kararıyla; davacı tarafından araştırma ve geliştirme (ArGe) projelerinin tamamlanması beklenmeden yapıldığı yılda kurum kazancının tespitinde doğrudan gider olarak dikkate alınan harcamaların aktifleştirilerek amortisman yoluyla itfa edilmesi gerektiğinden, bu şekilde yapılan hesaplanma sonucu ilgili dönemde kurum kazancından düşülmesi gereken tutardan hareketle bulunan matrah farkının hukuka uygun olduğu, 2006 yılının Ocak ila Mart dönemleri için davacı adına kesilen vergi ziyayı cezalarına ilişkin ihbarnamelerin 22.09.2006 tarihinde tebliğ edildiği, ancak bir aylık sürenin sonunda dava açılmayarak kesinleşen söz konusu cezadan dolayı 2007 yılına ilişkin olarak kesilen vergi ziyayı cezaları için tekerrür hükümleri olduğundan, dava konusu vergi ziyayı cezalarının tekerrür hükümleri uygulanmak suretiyle artırılan kısmında yasal isabetsizlik görülmediği gerekçesiyle dava reddedilmiştir. Davacı tarafından, Ar-Ge faaliyetleri sonucu ortaya herhangi bir gayri maddi hakkın çıkmaması durumunda giderlerin doğrudan indirime tabi tutulabileceği, önceki dönemden devreden yatırım indiriminin dikkate alınmadığı ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

**Savunmanın Özeti** : Savunma verilmemiştir.

**Tetkik Hakimi** : Hüseyin ERDEM Düşüncesi : Ar-Ge faaliyetleri sonucunda herhangi bir iktisadi kıymetin oluşmaması veya gayri maddi hakkın ortaya çıkmaması hâllerinde, bu faaliyet kapsamında yapılan giderlerin doğrudan gider yazılabilmesine yasal olarak imkan

sağlandığından ve buna göre de davacının 2007 yılında tamamlanarak herhangi bir iktisadi kıymet veya gayri maddi hakkın oluşmadığı projeleri nedeniyle katlandığı giderlerini doğrudan gider yazması yasal bir hak olduğundan, kararın bozulması gerektiği düşünülmektedir.

## **TÜRK MİLLETİ ADINA**

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 17'nci maddesinin 2'nci fıkrası hükmü uyarınca temyizen incelenen dosyalarda duruşma yapılması tarafların istemine ve Danıştay'ın kararına bağlı olup, temyiz isteminde bulunan davacının duruşma talebinin yerine getirilmesine gerek bulunmadığı sonucuna varıldığından dosya incelenerek işin gereği görüşülüp düşünüldü: 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10'uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde, kurumlar vergisi matrahının tespitinde; kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla, mükelleflerin, işletmeleri bünyesinde gerçekleştirdikleri münhasıran yeni teknoloji ve bilgi arayışına yönelik araştırma ve geliştirme harcamaları tutarının %100'ü oranında hesaplanacak Ar-Ge indirimini kurum kazancından indirilebilecekleri, Ar-Ge indiriminden yararlanılacak harcamaların kapsamını ve uygulamadan yararlanılabilmesi için gerekli belgeler ile usulleri belirlemeye Maliye Bakanlığının yetkili olduğu hüküm altına alınmış, söz konusu yetkiye dayanılarak 03.04.2007 tarih ve 26482 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 1 Seri Nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğiyle yapılan düzenlemede de kurumların, hesap dönemi içerisinde gayri maddi hakka yönelik yaptıkları araştırma ve geliştirme harcamalarının tamamını aktifleştirmek zorunda oldukları ancak gayri maddi hakka yönelik olmayan ve Vergi Usul Kanunu hükümleri çerçevesinde aktifleştirilmesi gerekmeyen harcamaları doğrudan gider yazabileceği, proje sonucu ortaya bir gayri maddi hak çıkması halinde ise aktifleştirilmesi gereken bu tutarın, amortisman yoluyla itfa edileceği, 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 olduğu kurala bağlanmıştır. 5746 sayılı Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanununun 3'üncü maddesinin birinci fıkrası ise Ar-Ge indirimini açıkladıktan sonra Ar-Ge harcamalarının 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'na göre aktifleştirilmek suretiyle amortisman yoluyla itfa edileceği, bir iktisadi kıymet oluşmaması halinde ise doğrudan gider yazılacağı hükmünü getirmiştir. Dosyanın incelenmesinden, davacının 5746 sayılı Kanun kapsamında gerçekleştirdiği 60 Araba Saat, K85 ve Su Bazlı Boya isimli projeler nedeniyle katlandığı giderlerini aktifleştirerek amortisman yoluyla itfa etmek yerine 2007 yılı kazancından doğrudan indirdiği, söz konusu projelerin 2007 yılında tamamlandığı ve sonucunda herhangi bir iktisadi kıymetin veya patent, lisans gibi gayri maddi bir hakkın ortaya çıkmadığı anlaşılmıştır. Bu durumda, yukarıda hükmüne yer verilen düzenlemelere göre ArGe faaliyeti kapsamında birtakım harcamalarda bulunan mükelleflerin, bu harcamalarını aktifleştirmek suretiyle amortisman yoluyla itfa etmeleri kural olmakla birlikte yapılan Ar-Ge faaliyetlerinin başarısızlıkla sonuçlanması nedeniyle herhangi bir iktisadi kıymetin oluşmaması veya gayri maddi hakkın ortaya çıkmaması hâllerinde, bu faaliyet kapsamında yapılan giderlerin doğrudan gider yazılabilmesine imkan sağlanmış olup, buna göre 2007 yılında tamamlanarak herhangi bir

iktisadi kıymetin veya gayri maddi hakkın oluşmadığı 60 Araba Saat, K85 ve Su Bazlı Boya projeleri nedeniyle katlanılan giderler doğrudan gider yazılabileceğinden, hukuka uygunluk bulunmayan tarhiyata karşı açılan davanın reddi yolundaki vergi mahkemesi kararının bozulması gerekmiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulü ile Bursa 1. Vergi Mahkemesinin 28.03.2013 gün ve E:2011/1430, K:2013/295 sayılı kararının bozulmasına, yargılama giderlerinin yeniden verilecek kararda karşılanması gerektiğine, kararın tebliğ tarihini izleyen on beş gün içinde Danıştay nezdinde kararın düzeltilmesi yolu açık olmak üzere, 23.12.2015 gününde oybirliğiyle karar verildi.