

Madencilik faaliyetinde bulunan firmanın arama ve geliştirme faaliyetleriyle doğrudan ilişkili olmayan genel yönetim giderlerinin muhasebeleştirilmesi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLİK VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK KANUNU (*)
Özelge no	B.07.1.GİB.4.06.18.02-105[Mük.257-2016-164]-392352
Tarih	05.10.2018

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 27575268-105[Mük.257-2016-164]-392352

05.10.2018

Konu : Madencilik faaliyetinde bulunan firmanın

arama ve geliştirme faaliyetleriyle doğrudan

ilişkili olmayan genel yönetim giderlerinin

muhasebeleştirilmesi hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunun incelenmesinden;

-.....Vergi Dairesi Müdürlüğünün vergi kimlik numaralı mükellefi olarak madencilik faaliyetleri ile iştigal eden kurumunuzun ili İlçesinde yer alanno.lu işletme ruhsatlı sahalarda maden arama ve geliştirme faaliyetlerinde bulunduğu,

- Bahsi geçen sahalarda maden arama faaliyetleriniz neticesinde üretilebilir altın rezervi tespit edildiği,

- Kurumunuzca ilgili ruhsat sahalarında üretime geçebilmek için üretim tesisinin kurulmasına yönelik işletme izni başvurularının yapıldığı ve işletme izninin alınmasını müteakip tesis kurulumuna yönelik

yatırımlara başlanılacağı,

- Bu kapsamda, 271 ve 272 hesaplarda aktifleştirilen maden arama ve geliştirme harcamaları haricindeki kurumunuzca katlanılan genel yönetim gideri niteliğini haiz harcamalar ile idari (genel yönetim, muhasebe, idari işler, insan kaynakları, bilgi işlem vb.) personel ücret giderlerinin nasıl muhasebeleştirileceğine ilişkin olarak tereddüt olduğu,

- Maden arama ve geliştirme döneminde kurumunuzca katlanılan arama ve geliştirme faaliyetleriyle ilgili harcamalar ile bu faaliyetlerle ilgili personel ücretlerinin, "271-Arama Giderleri" ve "272-Hazırlık ve Geliştirme Giderleri" hesabında aktifleştirildiği,

- Kurumunuzca bu tür giderlerin yanı sıra arama ve geliştirme faaliyetleriyle doğrudan ilişkili olmayan, firmanızın faaliyetlerini idame ettirebilmesi için katlanılan mali müşavirlik hizmet giderleri, hukuki danışmanlık hizmet giderleri, finansal danışmanlık hizmet giderleri, personel alım sürecine ilişkin danışmanlık hizmet giderleri, merkez idari ofis kira giderleri, araç kiralrı ve benzeri çeşitli giderler ile genel müdürlük, finansman, bilgi işlem, insan kaynakları ve benzeri idari departmanlarda görev alan yöneticiler ile idari personelin ücretlerinin bulunduğu genel yönetim giderlerine katlanıldığı belirtilerek,

- Arama ve geliştirme döneminde katlanılan söz konusu genel yönetim giderlerinin, aktifleştirilerek amortisman yoluyla mı itfa edileceği yoksa doğrudan gider hesaplarına mı intikal ettirileceği hususunda Başkanlığımızdan görüş talep edildiği,

anlaşılmaktadır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "*Safi kurum kazancı*" başlıklı 6 ncı maddesinde; kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettiği safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun ticarî kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "*Bilanço Esasında Ticari Kazancın Tespiti*" başlıklı 38 inci maddesinde; bilanço esasına göre ticari kazancın, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müspet fark olduğu, bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce işletmeye ilave olunan değerlerin bu farktan indirileceği, işletmeden çekilen değerlerin ise farka ilave olunacağı, ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu Kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulacağı hükme bağlanmıştır. Anılan Kanunun 40 ncı maddesinde de; safi kazancın tespit edilmesinde indirilecek giderler sayılmıştır.

Aynı Kanunun 40 ncı maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin, (7) numaralı bendinde de Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ayrılan amortismanların ticari kazancın tespitinde gider olarak indirim konusu yapılabileceği belirtilmiştir.

Ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin safi kazancın tespitinde indirim konusu yapılabilmesi için; giderin yapılmasıyla gelirin elde edilmesi veya idamesi arasında doğrudan ve açık bir ilişkinin var olması, giderin keyfi olmaması yani gelirin elde edilmesi için mecburi olarak yapılması ve yapılan gider karşılığında gayri maddi bir kıymet iktisap edilmemesi gerektiğinden şirketiniz tarafından bu şartlar dahilinde yapılan söz konusu giderlerin safi kazancın tespitinde indirime konu edilmesi mümkün bulunmaktadır.

213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 175'inci maddesinde; "*Mükellefler bu kısımda yazılı maksat ve esaslara uymak şartıyla, defterlerini ve muhasebelerini işlerinin bünyesine uygun olarak diledikleri usul ve tarzda tanzim etmekte serbesttirler.*

Ancak Maliye Bakanlığı; muhasebe standartları, tek düzen hesap planı ve mali tabloların çıkarılmasına ilişkin usul ve esasları tespit etmeye, bunları mükellef, şirket ve işletme türleri itibarıyla uygulamaya ve buna ilişkin diğer usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.

Ticaret Kanunu'nun ticari defterler hakkındaki hükümleri mahfuzdur.

Maliye Bakanlığı, muhasebe kayıtlarını bilgisayar programları aracılığıyla izleyen mükellefler ile bu bilgisayar programlarını üreten gerçek ve tüzel kişilerce uyulması gereken kuralları ve bilgisayar programlarının içermesi gereken asgarî hususlar ile standartları ve uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir." hükmü,

Mükerrer 257'nci maddesinde ise "*Maliye Bakanlığı;*

1. Mükellef ve meslek grupları itibarıyla muhasebe usul ve esaslarını tespit etmeye, bu Kanuna göre tutulmakta olan defter ve belgeler ile bunlara ilaveten tutulmasını veya düzenlenmesini uygun gördüğü defter ve belgelerin mahiyet, şekil ve ihtiva etmesi zorunlu bilgileri belirlemeye, bunlarda değişiklik yapmaya; bedeli karşılığında basıp dağıtmaya veya üçüncü kişilere bastırıp dağıtmaya veya dağıttırmaya, bunların kayıtlarını tutturmaya bu defter ve belgelere tasdik, muhafaza ve ibraz zorunluluğu getirmeye veya kaldırmaya, bu Kanuna göre tutulacak defter ve düzenlenecek belgelerin tutulması ve düzenlenmesi zorunluluğunu kaldırmaya,

yetkilidir." hükmü yer almaktadır.

Söz konusu Kanun hükümlerine istinaden 26.12.1992 tarihli ve 21447 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 Sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile bilanço usulünde defter tutan gerçek ve tüzel kişilere ait teşebbüs ve işletmelerin faaliyet ve sonuçlarının sağlıklı ve güvenilir bir biçimde muhasebeleştirilmesi, mali tablolar aracılığı ile ilgililere sunulan bilgilerin tutarlılık ve mukayese edilebilirlik niteliklerini koruyarak gerçek durumu yansıtmalarının sağlanması ve işletmelerde denetimin kolaylaştırılması amaçlanmıştır.

Anılan Tebliğin "V-C- Hesap Planı Açıklamaları" başlıklı bölümünde;

- Arama amacı ile yapılan ve bununla ilgili giderlerin "271. Arama Giderleri" hesabında izleneceği ve bu hesaba, maden yatağının işletmeye elverişli olup olmadığının belirlenmesi ve giriş noktalarının saptanması için, işletmeye geçmeden önce yapılan arama giderleri ile petrol araştırması ile ilgili olarak arazinin yerden ve havadan (topoğrafik, jeolojik, jeofizik, jeoşimik vb.) incelenmesine ve gerekli işlem, deneyim ve jeolojik bilgi almak amacı ile yapılan sondaj giderleri gibi yapılan harcamaların kaydedileceği, ayrıca arama faaliyetlerinin sonucunda üretilebilir cevher rezervi saptanamamışsa yapılan giderlerin zarar kaydedileceği;

- Açık işletmelerde, maden üstündeki örtüyü kaldırmak veya yeraltındaki maden yataklarına girmek, bu yatakla yerüstü arasında genel kütlenin tüketilmesine kadar sürekli bir bağlantı kurmak ve maden yataklarını üretime elverişli parçalara bölmek, gerek insanların gerekse araçların gidip gelme ve havalandırılmalarını ve cevherin taşınmasını sağlamak amacıyla açılacak olan düşey, yatay ve eğilimli yol, mecra ve benzeri faaliyetlerin gerektirdiği giderlerle; petrol işlemlerinden kuyu açma, temizleme, derinleştirme, bitirme veya bu işlemlere hazırlık için yapılan işçilik, yakıt, tamir ve bakım, nakliye, ikmal, malzeme vb. giderlerin "272. Hazırlık ve Geliştirme Giderleri" hesabında izleneceği,

- İşletmenin yönetim fonksiyonları, işletme politikasının tayini, organizasyon ve kadro kuruluşu, büro hizmetleri, kamu ilişkileri, güvenlik, hukuk işleri, personel işleri, kredi ve tahsilatı da kapsayan muhasebe ve mali işler servislerin giderlerinin "770 Genel Yönetim Giderleri" hesabında izleneceği ve dönem sonlarında bu hesabın "771 Araştırma ve Geliştirme Giderleri Yansıtma Hesabı" ile karşılaştırılarak kapatılacağı,

açıklanmıştır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre; arama ve geliştirme döneminde yapılan, ancak arama ve geliştirme faaliyetleriyle doğrudan ilişkili olmayan, firmanızın faaliyetlerini idame ettirebilmesi için katlanılan mali müşavirlik hizmet giderleri, hukuki, finansal ve personel alım sürecine ilişkin danışmanlık hizmet giderleri, merkez idari ofis kira giderleri, araç kiralari ve benzeri çeşitli giderler ile genel müdürlük, finansman, bilgi işlem, insan kaynakları ve benzeri idari departmanlarda görev alan yöneticiler ile idari personele ödenen ücretlere ilişkin giderlerin genel yönetim gideri olarak dikkate alınması icap etmekte olup arama gideri veya hazırlık ve geliştirme gideri olarak aktifleştirilmesine gerek bulunmamaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.