

# ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME (AR-GE) GİDERLERİNİN KAYITLANMASI VE RAPORLANMASI

Yrd. Doç. Dr. Naciye GÖKÇE\*  
Yrd. Doç. Dr. Tülay TELLİOĞLU\*\*

## ÖZET

Araştırma ve Geliştirme giderleri büyük şirketlerde önemli meblağlara ulaşmaktadır. Devletler ülkelerin gelişmesinde doğrudan etkili olan bu tür harcamaların vergiden indirilmesine izin vermek suretiyle, işletmeleri bu konuda özendirilmektedir. Ülkemizde de gelir vergisi ve kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde kurum kazancının belirlenmesinde indirim yapılabilmektedir. Diğer yandan, 6335 Sayılı kanun, kayıtlama ve finansal raporlamada farklılıklara izin vermektedir. Bu da, araştırma giderleri ile geliştirme giderlerinin ayrı ele alınmasını gerektirmektedir.

**Anahtar Kelimeler:** Araştırma ve geliştirme giderleri, muhasebe kaydı, raporlama.

**JEL Sınıflandırması:** M41, M48

## ACCOUNTING FOR AND CLASSIFICATION OF RESEARCH AND DEVELOPMENT COSTS

### Abstract

Research and development costs have risen to high levels of amounts in large corporations. The governments have been using these kinds of expenditures as one of tools of economic development by allowing the enterprises to deduct the research and development costs from their profit as incentive. In Turkey, the businesses can deduct these expenditures from their profit in filing tax return with tax Office. In accounting procedures, recording the daily transactions and financial reporting differ from each other to some extent. This difference leads to the necessity to handle research and development expenditures from a different approach.

**Keywords:** Research and development costs, accounting for, journal entry, financial reporting.

**JEL Classification:** M41, M48

## GİRİŞ

13 Ocak 2011 tarihli ve 6102 sayılı TTK'da, Türkiye'deki tüm ticari işletmeler açısından (küçük ve orta büyüklükteki –KOBİ- işletmeler de dahil) Uluslararası Muhasebe Standartları (IAS) ve Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (IFRS) ile uyumlu Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) ve Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS), KOBİ TFRS uygulamasına geçilmesi öngörülmüştü. Ancak; '26 haziran 2012 tarihinde

---

\* Afyon Kocatepe Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü.

\*\* Afyon Kocatepe Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü.

kabul edilen 6335 Sayılı ‘ Türk Ticaret Kanunu ile Türk Ticaret Kanununun Yürürlüğü ve Uygulama Şekli Hakkında Kanunda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun’ un 8 inci maddesinde belirtildiği üzere; 13 Ocak 2011 tarihli ve 6102 sayılı TTK’un 64. maddesinin 1, 3 ve 5 inci değiştirilmiştir. Buna göre; mükellefler 213 sayılı Vergi Usul Kanununun defter tutma ve kayıt zamanıyla ilgili hükümleri ile aynı Kanunun 175 inci ve mükerrer 257 inci maddelerinde yer alan yetkiye istinaden yapılan düzenlemelere uymak zorundadır. Bu Kanunun defter tutma, envanter, mali tabloların düzenlenmesi, aktifleştirme, karşılıklar, hesaplar, değerlendirme, saklama ve ibraz hükümleri 213 sayılı Kanun ile diğer vergi kanunlarının aynı hususları düzenleyen hükümlerinin uygulanmasına, vergi kanunlarına uygun olarak vergi matrahının tespit edilmesine ve buna yönelik mali tabloların hazırlanmasına engel teşkil etmez.” denilmek suretiyle, muhasebe kayıtlarının tekdüzen muhasebe sistemine göre yürütülmesinin sürdürüleceği belirtilmiştir. Öte yandan, 6335 sayılı yasanın 9. maddesinde; 6102 sayılı Kanunun 88 inci maddesi başlığı ile “VII- Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumunun yetkisi şu şekilde belirlenmiştir: “Madde 88;

(1) 64 - 88 inci madde hükümlerine tabi gerçek ve tüzel kişiler münferit ve konsolide finansal tablolarını düzenlerken, Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından yayımlanan, Türkiye Muhasebe Standartlarına, kavramsal çerçevede yer alan muhasebe ilkelerine ve bunların ayrılmaz parçası olan yorumlara uymak ve bunları uygulamak zorundadır. 514 ilâ 528 inci maddeler ile bu Kanunun ilgili diğer hükümleri saklıdır.

(2) Bu düzenlemeler, uygulamada birliği sağlamak ve finansal tablolara milletlerarası pazarlarda geçerlilik kazandırmak amacıyla, uluslararası standartlara uyumlu olacak şekilde, yalnız Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu tarafından belirlenir ve yayımlanır.

(3) Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu, değişik işletme büyüklükleri, sektörler ve kâr amacı gütmeyen kuruluşlar için özel ve istisnai standartlar koymaya ve farklı düzenlemeler yapmaya yetkilidir. Bu standart ve düzenlemeler, Türkiye Muhasebe Standartlarının cüz’ü addolunur.

(4) Kanunlarla, belirli alanları düzenlemek ve denetlemek üzere kurulmuş bulunan kurum ve kurullar, Türkiye Muhasebe Standartlarına uygun olmak şartıyla, kendi alanları için geçerli olacak standartlar ile ilgili olarak ayrıntıya ilişkin sınırlı düzenlemeleri yapabilirler.

(5) Türkiye Muhasebe Standartlarında hüküm bulunmayan hâllerde, ilgili oldukları alan dikkate alınarak, dördüncü fıkrada belirtilen ayrıntıya ilişkin düzenleme, ilgili düzenlemede de hüküm bulunmadığı takdirde milletlerarası uygulamada genel kabul gören muhasebe ilkeleri uygulanır.”

Özetlersek; ülkemizde muhasebe kayıtları vergi mevzuatı (VUK,GV, KVK) ve finansal raporlama (Muhasebe Standartları) ayrı çerçevelerde ele alınmak durumundadır (Özkorkut, 2012,: 1; 6102 Sayılı TTK ve 6335Sayılı TTK’da Değişiklik Kanunu).

## **1. MUHASEBE STANDARTLARI AÇISINDAN ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME (AR-GE) GİDERLERİNİN TANIMI, KAPSAMI VE NİTELİKLERİ**

### **1.1. Araştırma Giderleri**

Araştırma yeni bilimsel ve teknik bir bilgi ve anlayış kazanma düşüncesiyle üstlenilmiş özgün ve planlı bir incelemeyi ifade eder (Deloitte, 2011: 26; Özerhan ve Yanık, 2012: 275; TMSK, 2009: 752-753). Araştırma aşamasındaki faaliyetlerin kapsamına ilişkin olarak aşağıdaki işletme faaliyetleri örnek verilebilir:

- Yeni bir bilginin elde edilmesini amaçlayan faaliyetler,
- Araştırma bulgularının ve diğer bilgilerin nihai seçiminde değerlendirme ve araştırma faaliyetleri,
- Alternatif malzeme,araç-gereç,süreçler, hizmetler ve sistemlerin araştırılması,
- Yeni veya geliştirilmiş malzeme,araç-gereç, sistem, süreç ve hizmetlerin muhtemel alternatiflerinin formülü, düzenlenmesi, değerlemesi ve nihai seçimi.

### **1.2. Geliştirme Giderleri**

Geliştirme herhangi bir ticari üretimin ya da kullanımın başlamasından önce yeni ya da tamamıyla geliştirilmiş malzeme, araç-gereç, ürün, süreç, sistem ya da hizmetlerin üretim planı ya da tasarımında araştırma bulgularının veya diğer bilgilerin uygulanmasını ifade eder (Deloitte, 2011: 26). Aşağıda belirtilen niteliklerin altısının da aynı zamanda bulunmasıyla geliştirme giderlerinden söz edilebilir (Harrison, 2011: 440; Brice, 2009: 1):

- 1) Maddi olmayan varlığın tamamlanmasının teknik yeterliliği,
- 2) Maddi olmayan varlığı tamamlama niyeti,
- 3) Maddi olmayan varlığı kullanma veya satma niteliği,
- 4) Gelecekte ekonomik yarar sağlaması,
- 5) Varlığın geliştirilmesi kaynakların elverişli olması,
- 6) Maddi olmayan varlığın geliştirilmesi süresince yapılan giderlerin söz konusu varlığa yüklenilmesinde güvenilir ölçütlerin mümkün olması.

Ayrıca, teknik yeterliliğe ilişkin olarak TMS-38 No’ lu standardın 59 uncu maddesinde aşağıdaki örnekler verilmektedir (TMSK, 2009: 753-754):

- Üretim ve kullanım öncesi prototip ve modellerin tasarımı, yapımı ve test edilmesi,
- Yeni teknoloji içeren alet, model ve kalıpların tasarımı,
- Ticari üretim açısından ekonomik olmayan bir ölçekteki pilot tesisin tasarlanması, inşası ve çalıştırılması,
- Yeni geliştirilmiş malzeme, araç-gereç, ürün, süreç, sistem veya hizmetler için karar verilmiş bir alternatifin tasarımı, inşası ve denemesi.

## 2. TEKDÜZEN MUHASEBE SİSTEMİ KAPSAMINDA AR-GE GİDERLERİNİN MUHASEBE KAYDI

Muhasebe kayıtlarında, işletmede yeni ürün ve teknolojiler oluşturulması, mevcutların geliştirilmesi ve benzeri amaçlarla yapılan her türlü harcamalardan aktifleştirilen kısmının izlendiği 263. ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ hesabı kullanılmaktadır (Kula, 2012: 246; Akdoğan ve Sevilengül, 1999: 271; Çonkar,Ulusan ve Öztürk, 2006: 245).

Araştırma ve geliştirme giderlerinin maliyet unsurları, bu işlemlerle ilgili malzeme, işçilik, personel ücretleri, bu alandaki araç ve gereçlerin kullanım giderleri, amortismanları ve diğer benzer kalemlerden oluşur (Demir, 1995: 448-451).

Maliyet unsurları bu hesaba borç kaydedilir. VUK’da açık olarak belirtilmiş olmamasına rağmen, 282.madde kapsamında değerlendirilebilir ve aktifleştirme ya da gider yazma yollarından biri izlenebilir. Görüldüğü gibi, vergi mevzuatımızda dolayısıyla tekdüzen kapsamında bu giderler (araştırma ve geliştirme giderleri) arasında bir ayırım yapılmamıştır. Ayrıca dönem gideri olarak ya da aktifleştirme isteğe bırakılmıştır. Hiç kuşkusuz, bu da dönem karının farklı sonuçlanmasına neden olacaktır. Eğer aktifleştirme yolu seçilirse, maliyet tutarı beş yılda amortismanına tabi tutulacaktır.

Araştırma ve geliştirme giderleri, VUK uygulamasında genel yaygın yaklaşım ile mukayyet değerle değerlendirilmektedir (Demir, 1995: 448).

Dönem sonunda raporlamada kolaylık sağlamak bakımından kayıtlama aşamasında tali hesaplarda “araştırma giderleri” ve “geliştirme giderleri” ayırımı yapılmalıdır. Bu hesaplara gider çeşitleri 7/A ve 7/B seçeneklerine göre de ayrıca yardımcı alt hesaplar kullanılır.

Örnek: (ABC) A.Ş.ürün ve teknoloji geliştirmek amacıyla açmış olduğu departmanda, dönem içinde ₺ 20.000 + %18 KDV harcama yapmıştır. Bu harcamaların ₺ 5.000’sı araştırma giderlerinden oluşmakta, geriye kalan kısım da (aktifleştirilecek nitelikte olan) geliştirme harcamalarıdır.

Dönem içinde kayıtlar aşağıdaki gibi olacaktır. Geliştirme giderlerinin tali hesap dökümü de, araştırma giderleri gibi kayda alınır (örnekte ayrıca belirtilmemiştir).

----- / -----	
<b>750. ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME</b>	
<b>GİDERLERİ</b>	<b>20.000</b>
<b>750.1. Araştırma Giderleri</b>	<b><u>5.000</u></b>
750.1.001.İşçi Ücretleri	1.000
750.1.002.Memur Ücretl.	1.000
750.1.003. Dışarıdan Sağlanan	
Yarar ve hizmetler	1.000
750.1.004.Çeşitli giderler	1.600
750.1.005. Vergi,Resim ve	
Harçlar	200
750.1.006. Amortisman ve	
Tükenme Payları	100
750.1.007.Finansman Gid.	<u>100</u>
<b>750.2. Geliştirme Giderleri</b>	<b><u>15.000</u></b>
750.2.001. İşçi ..	
750.2.002.....	
<b>191. İNDİRİLECEK KDV</b>	<b>3.600</b>
<b>100. KASA</b>	<b>23.600</b>

Araştırma ve geliştirme giderlerinin türleri itibariyle dönem içi muhasebe kaydı.

----- / -----

Dönem sonunda ayrıntılı gider mizanı düzenlenir. İşletmeler maddi olmayan duran varlıklara ilişkin yaptıkları tüm AR-GE harcamalarını aktifleştirmeleri durumunda; dönem sonunda 750.1. Araştırma Giderleri; 751.1. Araştırma Giderleri Yansıtma hesabı aracılığıyla , 750.2. Geliştirme Giderleri hesabı ise, ayrıntılı giderler mizanı üzerinden aşağıda görüldüğü gibi yine yansıtma hesabı ile 263. ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ hesabına devredilir. Vergi mevzuatımız ve tekdüzen muhasebe sistemi açısından, 263.ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ Hesabı'nda biriken tutarlar (₺ 20.000) ise beş yılda amortismanına tabi tutulur.

-----31.12.2012-----	
<b>263. ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME</b>	
<b>GİDERLERİ</b>	<b>20.000</b>
<b>263.1. Araştırma Giderleri</b>	<b>5.000</b>
<b>263.2. Geliştirme Giderleri</b>	<b><u>15.000</u></b>
<b>751. ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME</b>	
<b>YANSITMA</b>	<b>20.000</b>
<b>751.1. Araştırma Giderleri</b>	<b><u>5.000</u></b>
751.1.001. İşçi Ücretleri	1.000
751.1.002. Memur Ücretl.	1.000
751.1.003. Dışarıdan Sağlanan	
Yarar ve hizmetler	1.000
751.1.004. Çeşitli giderler	1.600
751.1.005. Vergi, Resim ve	
Harçlar	200
751.1.006. Amortisman ve	
Tükenme Payları	100
751.1.007. Finansman Gid.	<u>100</u>
<b>751.2. Geliştirme Giderleri</b>	<b><u>15.000</u></b>
751.2. 001. İşçi Ücretleri.....	
751.2.002.....	
751.2.003..	
Araştırma-Geliştirme giderlerinin aktifleştirilmesi kaydı.	
----- / -----	

### 3. MUHASEBE STANDARTLARI KAPSAMINDA ARAŞTIRMA GELİŞTİRME GİDERLERİNİN RAPORLANMASI

Ulusal ve uluslararası finansal raporlama standartları; AR-GE giderlerini ikiye ayırmaktadır. Araştırma giderlerinin doğrudan dönem gideri olarak kayıtlanmasını gerekli görmektedir. Sadece geliştirme giderlerinin aktifleştirilmesini öngörmektedir (Elitaş, 2012: 343; Özerhan ve Yanık 2012: 275-277; TMSK, 2009: 752-753; Deloitte, 2013: 1). Aktifleştirme için de, yukarıda belirtilen niteliklerin altısının da aynı anda bir arada bulunmasını şart koşmaktadır (Harrison, 2011: 440; Brice, 2009:1).

Yukarıda verilen (ABC) A.Ş. örneğini muhasebe standartları kapsamında ele alınarak dönem içinde yapılacak yevmiye kaydı aşağıdaki gibi olacaktır:

----- / -----	
<b>263. ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ</b>	<b>15.000</b>
<b>263.2. Geliştirme Giderleri</b>	<b>15.000</b>
<b>750. ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME GİDERLERİ</b>	<b>5.000</b>
<b>750.1. Araştırma Giderleri</b>	<b>5.000</b>
<b>191. İNDİRİLECEK KDV</b>	<b>3.600</b>
<b>100. KASA</b>	<b>23.600</b>
Araştırma giderlerinin dönem gideri olarak, geliştirme giderlerinin aktifleştirilerek dönem içi muhasebe kaydı.	
----- / -----	

Uluslararası muhasebe standartları (IAS-38) ve Türkiye Muhasebe Standartları (TMS-38) uyarınca; geliştirme giderleri, varlığın yararlı ömrü boyunca amortismanına tabi tutulacaktır. Örnekte, geliştirme giderinin yararlı ömrünün beş yıl olduğu ve o döneme  $\text{₺}15.000 / 5 = \text{₺}3.000$  amortisman payı düştüğü hesaplanmıştır. Bunun bir sonucu olarak da, araştırma ve geliştirme giderlerinden sadece geliştirme giderleri kısmı bilançoda (finansal durum tablosu) kayıtlı değeri ile raporlanacaktır (Brice, 2009: 1-2.).

-----31.12.2012 -----

<b>750. ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME</b>		
<b>GİDERLERİ</b>		<b>3.000</b>
750.1. Geliştirme Giderleri	3.000	
<b>268.BİRİKMİŞ</b>		
<b>AMORTİSMANLAR</b>		<b>3.000</b>
<b>268.1. Birikmiş Geliştirme</b>		
<b>Giderleri</b>		
Geliştirme giderlerinin amortismanı kaydı		
----- / -----		

----- / -----

<b>630. ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME</b>		
<b>GİDERLERİ</b>		<b>8.000</b>
630.1. Araştırma Giderleri	5.000	
630.2. Geliştirme Giderleri	3.000	
<b>751. ARAŞTIRMA VE GELİŞTİRME</b>		
<b>YANSITMA</b>		<b>8.000</b>
<b>751.1. Araştırma Giderleri</b>	<b><u>5.000</u></b>	
751.1.001. İşçi Ücretleri	1,000	
751.1.002. Memur Ücretl.	1,000	
751.1.003. Dışarıdan Sağlanan		
Yarar ve hizmetler	1,000	
751.1.004. Çeşitli giderler	1,600	
751.1.005. Vergi, Resim ve		
Harçlar	200	
751.1.006. Amortisman ve		
Tükenme Payları	100	
751.1.007. Finansman Gid.	<u>100</u>	
<b>751.2. Geliştirme Giderleri</b>	<b>3.000</b>	
Maliyet hesaplarından gelir tablosu hesaplarına aktarma kaydı.		
----- / -----		



Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS) ve Türkiye Muhasebe Standartları (TMS-38) ve Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (IFRS) uyarınca; örneğimizdeki (ABC) Anonim Şirketi'nin AR-GE harcamaları, dönem içi muhasebe kayıtlarından farklı tutarlarla dönem sonundaki mali tablolarda yer alacaktır. Şöyle ki; ₺ 5.000 dönem gideri (Araştırma Giderleri) olarak doğrudan Gelir Tablosu'nda, ₺ 15.000'nin (Geliştirme Giderleri) beşte biri olan ₺ 3.000 itfa payı da yine Gelir Tablosu'nda yer alacaktır (toplam ₺ 8.000). Geliştirme Giderlerinin geriye kalan kısım ₺ 12.000 bilançoda aktifte görünecektir.

Gerek işletme içinden üretilmiş olsun gerekse işletme dışından elde edilmiş olsun geliştirme ürünleri ile ilgili maddi olmayan varlıklar için değer düşüklüğü karşılığı ayırma zorunluluğu vardır (kayıtlı değer, gerçeğe uygun değerden düşük olduğu zaman). Herhangi bir değer düşüklüğü zararı meydana geldiği zaman, söz konusu zarar gelir tablosunda gösterilmek zorundadır. Bu da, Uluslararası Muhasebe Standartları (IAS-38) ve Türkiye Muhasebe Standartları (TMS-38) gerekliklerindedir.

Finansal raporlamaya ilişkin olarak şu noktanın da belirtilmesinde yarar vardır: Geliştirme giderleri için de yeniden değerlendirme artışları söz konusu olduğunda, yeni dönemlerde de bu yeni değer üzerinden amortismanına tabi tutulacaktır.

Hiç kuşkusuz geliştirme giderlerinin aktifleştirilerek raporlanması, işletmeler açısından farklılıklar arz edecektir. İşletmelerin farklı sektörlerde yer alması, aynı sektördeki işletmelerin bile farklı özellikler taşıyor olması bu konuda bazı zorluklar ortaya çıkaracaktır. Bu da finansal raporlamadaki karmaşıklıkların yanı sıra, işletmelerin üzerinde de doğrudan birtakım sorunlar içerecektir. Örneğin, altı kriterin tam olarak ne zaman sağlandığına ilişkin faaliyet süreçlerinin tanımlanması bu zorlukların başında gelmektedir. Bunun yanı sıra; aktifleştirilen geliştirme giderlerinde meydana gelebilecek değer düşüklüğünün hesaplanması ve ayrıca, güvenilir maliyet bilgisinin geliştirilmesine ilişkin maliyetleme sistemlerinin belirlenmesi de belli başlı sakıncalardandır (Brice, 2009: 1-2).

Araştırma ve geliştirmelerine yapılan harcama sonucunda bir iktisadi kıymetin elde edilmesi halinde (örneğin, bilgisayar yazılım programının oluşturulması gibi) uygulamanın aktifleştirilmek suretiyle amortisman ayırma şeklinde olacağı açıktır. Ancak, herhangi bir iktisadi kıymetin elde edilmemesi durumunda yapılan harcamaların hangi dönemin gideri olarak kayıtlarda gösterilmesi pek açık değildir. Bu bağlamda uygulamada “araştırma giderlerinin işletmelerin katlandıkları dönemde gider yazılması, geliştirme giderlerinin ise vergi mevzuatında yer alan genel hükümler ve dönemsellik ilkesi çerçevesinde değerlendirilmesinin uygun olacağı” şeklinde görüş ortaya çıkmıştır (www.muhasabetr.com/Öğredik, Bıyık, 1999: 62)

#### 4. VERGİ MEVZUATI AÇISINDAN ORTAYA ÇIKAN DURUMLAR

AR-GE indiriminde hile yapılmaması için kanun koyucu Yeminli Mali Müşavir raporlarını zorunlu tutmuştur (Bezirci, 2011: 3). Dönem sonunda, ayrıntılı gider mizanı düzenlenerek, AR-GE giderleri tasnif edilir. Aktifleştirilmiş ve dönem gideri olarak yazılmış olan AR-GE harcamalarının tümü, 5746 sayılı kanun uyarınca kurum kazancından indirilebilmektedir (Topçu, 2008: 1-2). Eğer o dönem kurum kazancını aşan AR-GE giderleri söz konusu olursa, devreden kısım da gelecek dönemlerde kurum kazancından indirilebilir.

Vergi mevzuatı açısından AR-GE giderlerinin kurum kazancından indirilebilmesi için:

1. İşletmede ayrı bir AR-GE bölümü oluşturulmalıdır.
2. Harcamalar sonucu yenilik doğması ve teknolojik ilerleme sağlanmalıdır.
3. Harcamalar 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi 1. Sıra No'lu Genel Tebliği kapsamında yapılmış olmalıdır.

(ABC) A.Ş. örneğimizde; ₺ 20.000 harcamanın tamamı o dönem kurum kârından indirilebilecektir.

#### SONUÇ

Muhasebe standartları açısından, maddi olmayan varlık oluşumunu sağlayan harcamalar araştırma giderleri ve geliştirme giderleri diye ikiye ayrılmaktadır. Araştırma giderleri her zaman dönem gideri olarak kaydedilirken, geliştirme giderleri de aktifleştirilmektedir. Her iki tür gider de mevzuatımız gereği şirket kazancından tamamıyla indirilebilmektedir. Ancak, muhasebe kaydında ve finansal raporlarda vergi mevzuatımızın ve muhasebe standartlarının farklılığı göz önünde bulundurulmak zorunluluğu vardır. Çünkü, farklı kayıt ve raporlama biçimleri dönem kârının farklı (Örneğimizde; ₺4.000 VUK uyarınca, ₺8.000 Türkiye Muhasebe Standartları uyarınca ve ₺20.000 5746 Sayılı AR-GE Teşviki ve 5520 sayılı KVK mevzuatı uyarınca indirime esas olan gider kabulü ile) sonuçlanmasına yol açmaktadır.

Bu karmaşıklıktan kaçınmak ve muhasebede yeknesaklığı sağlamak bakımından, uluslararası ve ulusal finansal raporlama standartlarına uygun mevzuatın geliştirilmesini önermekteyiz.

## KAYNAKÇA

- AKDOĞAN, Nalan ve SEVİLENGÜL, Orhan (1999) *Tekdüzen Muhasebe Sistemi Uygulaması*, Ankara:Gazi Kitabevi.
- BEZİRCİ, Muhammed (2011) “5520 Sayılı Kanun Açısından Ar-Ge indiriminin Değerlendirilmesi ve Muhasebeleştirilmesi”, *İzmir SMMM Dayanışma Dergisi*, 111, s.3.
- BIYIK, Recep (1999) “Araştırma ve Geliştirme Harcaması Yapan Mükelleflere Sağlanan Vergisel Teşvikler, Bu harcamaların Gider veya Maliyet Kaydı”, *Vergi Dünyası*, 215, s.62.
- BRICE, Steven (2009) “Implications of Capitalizing Development Costs”, *CPA Insider*, [www.cpa2biz.com](http://www.cpa2biz.com). Erişim tarihi 31.01.2013.
- ÇONKAR, Kemalettin, ULUSAN, Hikmet ve ÖZTÜRK, Mehmet (2006) *Genel Muhasebe*, Ankara.
- DELIOTTE (2011) *Research and Development Expenditure, A Concept Paper*, [www.deloitte.com](http://www.deloitte.com) Erişim tarihi 29.01.2013.
- DELIOTTE (2011) *Research and Development (R/D) Relief for Corporation tax, HM Revenue and Customs*, [www.deloitte.com](http://www.deloitte.com) Erişim tarihi 21.01.2013.
- DEMİR, Ahmet (1995) *Tekdüzen Muhasebe Sistemi*, Çağdaş Müşavirlik Pazarlama ve Ticaret Ltd. Şti., İstanbul.
- ELİTAŞ, Cemal (2012) *TMS ve TFRS'ye Geçiş Rehberi*, Gazi Kitabevi, Ankara.
- HARRISON, Walter, T. Jr., HORNGREN Charles T., THOMAS C. William, SUWARDY Theimin (2011) *Financial Accounting-International Financial Reporting Standards*, Pearson Education South Asia Pte Ltd.
- KAMUDESK (Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu) (2009), *Türkiye Muhasebe Standartları*, TMSK Yayınları-4.
- KULA, Veysel (2012) *Bilanço Eşitliği Temelinde Finansal Muhasebeye Giriş*, Afyonkarahisar.
- ÖZERHAN, Yıldız ve YANIK, Serap (2012) *Türkiye Muhasebe Standartları, Türkiye Finansal Raporlama Standartları*, TÜRMOB Yayınları, Ankara.
- ÖZKORKUT, Korkut (2012) “Bir Düş Kırıklığı: Türkiye’de Finansal Raporlama ve Bağımsız Denetimde Gelinek Son Nokta”, *Vergi Sorunları Dergisi*.
- TOPÇU, Hülya (2008) “Ar-Ge Harcamalarının Muhasebe Kayıtlarına İntikali ve Kurumlar Vergisi Beyanname Üzerinde İndirimi”, [www.muhasabetr.com](http://www.muhasabetr.com), Erişim tarihi 13.01.2013.
- ÜSTÜNEL, Bülent ve diğerkleri (2009) *TMS (Türkiye Muhasebe Standartları) TFRS Uluslararası Finansal Raporlama Standartları (IFRS/IAS) ile Uyumlu*, TMSK Yayınları.
- 28.02.2008 Tarih ve 5746 sayılı ‘Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun.
- 28.02.2008 Tarih ve 5746 sayılı ‘Araştırma ve Geliştirme Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunda Yer Alan Teşvikler, Gelir İdaresi Başkanlığı, [www.gib.gov.tr](http://www.gib.gov.tr), 21.01.2013
- 13.01.2011 Tarih ve 6102 Sayılı ‘Türk Ticaret Kanunu.

26.06.2012 Tarih ve 6335 Sayılı Türk Ticaret Kanunu İle Türk Ticaret Kanunu Yürürlüğü ve Uygulama Şekli Hakkında Kanunda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun.

<http://www.muhasibetr.com/yazarlarımız/guray/001>.