

BTK tarafından verilen bildirim ve/veya kullanım hakkı kapsamındaki harcamaların muhasebeleştirilmesi hakkında hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLİK VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK KANUNU (*)
Özelge no	27575268-32Mük.257-8161-669
Tarih	07.07.2014

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü)

Sayı : 27575268-32Mük.257-8161-669

07/07/2014

Konu : BTK tarafından verilen bildirim

ve/veya kullanım hakkı kapsamındaki harcamaların muhasebeleştirilmesi hakkında.

İlgide kayıtlı özelge talepleriniz ve eklerinin incelenmesinden ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün vergi numaralı mükellefi olduğunuz, tarihinde Bilgi Teknolojileri ve İletişim Kurumu (BTK) ile firmanız arasında imzalanan sözleşme gereği 14 ilde BTK'nın verdiği yetkiler doğrultusunda telsiz sistem işletmeciliği yaptığınız, yetkinizi kullanabilmeniz için BTK tarafından "Ruhsat" nitelendirmesi ile firmanıza yetki belgesi verildiği, konu ile ilgili ödemelerin Hazine Müsteşarlığının hesabına yatırılmak suretiyle geçerliliğinin sağlandığı, ancak verilen ruhsat her ne kadar 15 yıl süreli ise de belirli bir sabit değerinin olmadığı, bu ruhsat için her yılın başında kullanılacak kanal sayısına göre BTK tarafından belirlenen kanal kullanım ücretini ödediğiniz, kanal kullanım ücretini ilgili yılın başında ödemediğiniz takdirde ruhsatın tamamen iptalinin söz konusu olduğu, sözleşmede ödeme tanımı "telsiz ruhsatname ve yıllık kullanma bedeli" olarak yapılmasına karşın ruhsatname ücreti olarak belirlenmiş bir ücretin bulunmadığı, ödenen ücretin her yıl kullanılan kanal sayısı ile BTK tarafından belirlenmiş yıllık kanal bedelinin çarpımından oluştuğu, bu durumda yapılan bu ödemenin amortismanına tabi bir ödeme mi, doğrudan gider yazılacak bir kalem mi yoksa gelecek aylara ait gider mi olarak kabul edileceği hususunda tereddüde düşüldüğü, diğer yandan abonelerden tahsil ettiğiniz telsiz kullanım ve ruhsat bedellerinin BTK'ya ödenmesinde aracılık

ettiğiniz ve bu tutarları tahsil ettiğiniz şekliyle BTK'ya ödediğiniz, söz konusu hizmetiniz karşılığında tahsil edilen trunk işletme bedelinin firmanızın gelirini teşkil ettiği belirtilerek uygulamanız gereken muhasebe kaydı hakkında Başkanlığımızdan görüş talep edildiği anlaşılmıştır.

I-GELİR VE KURUMLAR VERGİLERİ YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME

Bilindiği üzere, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde, kurumlar vergisinin mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun bilanço usulüne göre ticari kazancın tespiti ile ilgili 38 inci maddesinde de, "Bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müspet farktır.

Bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce;

1-İşletmeye ilave olunan değerler bu farktan indirilir,

2-İşletmeden çekilen değerler ise farka ilave olunur.

Ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu Kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulur."

hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Kanununun 40 ıncı maddesinde safi kazancın tespitinde indirilebilecek giderler bentler halinde sayılmış olup, maddenin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin, (7) numaralı bendinde ise Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ayrılan amortismanların indirim konusu yapılabileceği hüküm altına alınmıştır.

5809 sayılı Elektronik Haberleşme Kanununun 46 ncı maddesinin üçüncü fıkrasında, kurumdan yetki almak suretiyle elektronik haberleşme hizmeti yürüten işletmecilerin, kendi sistemlerine dahil her türlü abonenin bu Kanun uyarınca Kuruma ödemek zorunda olduğu telsiz ruhsatname ve yıllık kullanma ücretlerini, abonelerinden Kurum adına tahsil ederek, Kurum tarafından belirlenecek usuller çerçevesinde, Kurum hesaplarına devretmekle yükümlü oldukları hükme bağlanmıştır.

Bu itibarla, Elektronik Haberleşme Kanununun 46 ncı maddesi uyarınca Şirketiniz tarafından kendi sistemine dahil abonelerden tahsil edilen ve Bilgi Teknolojileri ve İletişim Kurumuna aktarılan telsiz ruhsatname ve telsiz kullanım ücretlerinin, faturalarda ayrıca gösterilmesi şartıyla kurum kazancına dahil edilmemesi mümkündür.

Öte yandan, ortak kullanımlı telsiz hizmeti sunabilmesi için 15 yıl süreli olarak alınan ruhsat için her yıl kullanılan kanal sayısına göre BTK'ya "yıllık lisans ücreti" adı altında ödenen tutarlar, ilgili oldukları dönemde doğrudan gider yazılabilecektir.

II-VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 229 uncu maddesinde fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesika olarak tanımlanmıştır.

Anılan Kanununun 313 üncü maddesinde, işletmede 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 edeceği hükme bağlanmıştır.

Adı geçen Kanunun 5024 sayılı Kanunla değişik 315 inci maddesinde ise, mükelleflerin amortismanına tabi iktisadi kıymetlerini Maliye Bakanlığının tespit ve ilan edeceği oranlar üzerinden itfa edecekleri, ilan edilecek oranların tespitinde iktisadi kıymetlerin faydalı ömürlerinin dikkate alınacağı hükmü bulunmaktadır.

Mezkur maddenin Bakanlığımıza verdiği yetkiye istinaden amortismanına tabi iktisadi kıymetler için uygulanacak "Faydalı Ömür ve Amortisman Oranları" tespit edilmiş ve bu oranlar 339, 365, 389, 399, 406 ve 418 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile değişik 333 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği eki liste ile açıklanmıştır.

Gayrimaddi hakların faydalı ömrü ve amortisman oranı anılan Tebliğ eki listenin "55. Gayri Maddi İktisadi Kıymetler: İmtiyaz hakları (Franchising), patent, formül, dizayn, örnek kalıp, teknik bilgi (Knowhow), format, telif hakkı ve benzeri kalemler, lisans, kullanım hakkı ve izni veya devlet kurum ve kuruluşları tarafından verilen diğer haklar (işletme hakkı gibi) ve bunların benzerleri" ayrımında 15 yıl ve % 6,66 olarak tespit edilmiştir.

Ancak, BTK tarafından şirketinize 15 yıl için verilen ruhsat (yetki belgesi) için yapılan ödemelerin "lisans bedeli" adı altında tahsil ediliyor olsa da, baştan kesin bir tutarın belli olmaması, her yıl için kullanılan kanal sayısı ve BTK tarafından belirlenmiş yıllık kanal bedelinin çarpımından oluşan tutarın yıllık olarak ödenmesi ve bu bedelin her yıl değişmesi göz önüne alındığında, lisans bedelinin amortisman yoluyla itfası mümkün olmayacaktır.

III- MUHASEBE KAYDI YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME

Bilindiği üzere, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 175 ve mükerrer 257 nci maddelerinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak düzenlenen 1 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile mükelleflerin muhasebe sistemlerinde uymakla yükümlü bulundukları kurallar belirlenmiştir.

Bu belirlemelere göre, mükellefler muhasebenin temel kavramlarına, muhasebe politikalarının açıklanması ve mali tablolar ilkelerine, tekdüzen hesap planı ve işleyişine ilişkin yapılan düzenlemelere uymaları gerekmektedir.

Bu kapsamda, söz konusu Tebliğde, "60. BRÜT SATIŞLAR" hesap grubunda, "İşletmenin esas faaliyetleri çerçevesinde satılan mal yada hizmetler karşılığında alınan yada tahakkuk ettirilen toplam değerleri kapsar. Satılan mal ve hizmetlerle ilgili sübvansiyonlar, satış tarihindeki vade farkları, ihracatla ilgili dönem içinde ortaya çıkan kur farkları, vergi iadeleri brüt satışlar içinde gösterilir. Brüt Satışlara Katma Değer Vergisi dahil edilmez." açıklamasına yer verilmiştir.

Bu kapsamda, "Tam Açıklama Kavramı" ilkesine göre; mali tabloların, bu tablolardan yararlanacak kişi ve kuruluşların doğru karar vermelerine yardımcı olacak şekilde yeterli, açık ve anlaşılır olması gerekmektedir.

Öte yandan, 1 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinde yer alan gelir zararlara ait hesapların gerçeğe uygun brüt tutarları üzerinden gösterileceği ve hiçbir satış, gelir ve kar kaleminin bir maliyet, gider ve zarar kalemi ile tamamen veya kısmen karşılaştırmak suretiyle gelir tablosu kapsamından çıkarılamayacağı çok açık bir şekilde belirtilmektedir.

Bu açıklamalara göre brüt satışlar; işletmenin esas faaliyetleri çerçevesinde satılan mal veya ifa edilen hizmetler karşılığında alınan ya da tahakkuk ettirilen toplam değerleri kapsamakta olup "60 Brüt Satışlar" hesap grubundaki hesaplardan herhangi bir tutarın mahsup edilmesi halinde, muhasebenin evrensel ilkeleri ihlal edilmiş olacaktır.

Bu nedenle, satılan mal veya ifa edilen hizmetler karşılığında alınan veya tahakkuk ettirilen her türlü gelirin brüt satışlar kapsamında değerlendirilmesi ve bu hesap grubu altındaki hesaplarda izlenmesi gerekmektedir.

Ancak, şirketinizin, kendi sistemine dahil abonelerinin 5809 sayılı Elektronik Haberleşme Kanunu uyarınca Bilgi Teknolojileri ve İletişim Kurumuna ödemek zorunda olduğu telsiz ruhsatname ve yıllık kullanma ücretlerini, aynı Kanunun 46 ncı maddesine göre abonelerinden Kurum adına tahsil ederek anılan Kurum hesaplarına devretmekle yükümlü tutulması nedeniyle abonelere düzenleyeceğiniz faturalarda ayrıca gösterilmek şartıyla telsiz ruhsatname ve telsiz kullanım ücretlerinin, "329-Diğer Ticari Borçlar Hesabı"na kaydedilmesi mümkün bulunmakta olup söz konusu ücretlerin faturada ayrıca belirtilmemesi halinde, brüt satışlara dahil edilmesi gerekmektedir.

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.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026