

Kırsal Kalkınma Yatırımlarının Desteklenmesi Programı kapsamında alınan hibe desteğinin makine ve teçhizat alımında kullanılması halinde, desteğin maliyetle mi ilişkilendirileceği, yoksa hasılat olarak mı dikkate alınacağı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	47423198-105[262-2018/2]-E.27493
Tarih	23.11.2018

T.C.

ÇANAKKALE VALİLİĞİ

Defterdarlık Gelir Müdürlüğü

Sayı : 47423198-105[262-2018/2]-E.27493

23.11.2018

Konu : Hibe Desteği

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ve eklerinden; zeytinyağı üretimi faaliyetinde bulunduğunuz, 2015 yılında ... Kırsal Kalkınma Yatırımlarının Desteklenmesi Programı kapsamında hazırlamış olduğunuz 801.420 TL'lik (KDV Hariç) proje karşılığında 400.710 TL (KDV Hariç) hibe desteği aldığınız, bu miktardan 334.404,64 TL'nin hibe yardımı olarak ödendiği ve bu hibe yardımıyla imalat işlerinde kullanılmak üzere 2016 yılında makine ve teçhizat yatırımı yaptığınız hususlarından bahisle;

- Alınan hibe desteğinin 176 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği hükümleri dahilinde gelir hesaplarına kaydedilmeden, yapılan makine teçhizat yatırımının maliyetinden düşülerek kalan aktif değer üzerinden amortisman uygulamasının mümkün olup olmadığı,

- Bunun mümkün olmaması ve hibe desteğinin gelir yazılmasının söz konusu olması durumunda yapılan makine teçhizat yatırımına ilişkin amortisman tutarının alınan hibe tutarından indiriminin mümkün olup olmayacağı,

- 2016 yılı Gelir Vergisi Beyannamesinde, ilgili hibenin bahse konu Genel Tebliğ dahilinde, gelir hesaplarına kaydedilmeden maliyet bedelinden düşülmek suretiyle düzeltme yapılmasını teminen, düzeltme beyannamesi verilmesinin mümkün olup olmadığı

hakkında Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmıştır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinin birinci fıkrasında, kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı; aynı maddenin ikinci fıkrasında da, safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

Diğer taraftan, tekdüzen muhasebe sisteminin uygulanmasına ilişkin açıklamalar, 26/12/1992 tarih ve 21447 mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 1 sıra no.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ve daha sonra bu konuda yayımlanan diğer tebliğlerde yapılmış bulunmaktadır.

Buna göre, "602 Diğer Gelirler" hesabı; işletmenin korunması, ihracatı teşvik ya da hükümet politikasına uyma zorunluluğu karşısında oluşan işletmenin faaliyet hasılatındaki düşüklüğü veya faaliyet zararını gidermek için, sermaye katkısı niteliğinde olmayan, mali yardımlar (sübvansiyonlar), devletin bazı malları vergi, resim, harç ve benzeri yükümlülüklerden istisna etmesi yoluyla yaptığı yardımlar (vergi iadeleri) ve satış tarihindeki vade farkları, ihracatla ilgili fiyat istikrar destekleme v.b. hasılat kalemlerinin izlendiği hesaptır.

Öte yandan, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun Üçüncü Kitabında değerlendirme hükümlerine yer verilmiş olup Kanunun 258 inci maddesinde değerlendirme, vergi matrahlarının hesaplanmasıyla ilgili iktisadi kıymetlerin takdir ve tespiti olarak tanımlanmıştır.

Ayrıca, 176 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde, "*Teşvik belgeli sabit yatırımlara, ihtisas kredilerine ve gerçekleşen ihracata, 121I sayılı Kanuna dayanılarak Bakanlar Kurulu'nca çıkarılan kararnameler uyarınca Kaynak Kullanımını Destekleme Fonundan T.C. Merkez Bankasınca destekleme primi ödenmektedir.*

Gerçekleştirilen ihracat ve ihtisas kredileri dolayısıyla T.C. Merkez Bankasınca mükelleflere ödenen destekleme primlerinin, tahakkuk ettikleri yılda hasılat olarak kayıtlara intikal ettirilmesi tabii olup, bu konuda bir tereddüt bulunmamaktadır.

Ancak, Bakanlığımıza intikal eden olaylardan, teşvik belgeli yatırımlar dolayısıyla alınan destekleme primlerinin hasılat olarak mı kaydedileceği yoksa sabit yatırımların maliyet bedelinden mi indirileceği

konusunda tereddütlerin bulunduğu anlaşılmıştır.

Bilindiği üzere, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 262 nci maddesinde; "Maliyet bedeli, iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veyahut değerinin artırılması münasebetiyle yapılan ödemelerle bunlara müteferri bilumum toplamını ifade eder." hükmü yer almıştır.

Bu madde ile iktisadi kıymetlerin maliyet bedellerin tespitinde, fiili maliyetin esas alınması öngörülmüştür. Dolayısıyla yatırımcı adına tahakkuk ettirilen destekleme primleri, sabit yatırımların maliyet bedelini azaltıcı bir unsur olduğundan, mükelleflerce bu primler, tahakkuk ettirildikleri tarihte gerçekleştirilmiş olan sabit yatırımların maliyet bedelinden indirilebilir.

Bu durumda, sabit kıymetin maliyet bedeli; indirilen destekleme priminden sonraki miktar olacağından, bu usulü seçen mükellefler, sabit yatırımın toplam bedelinden, alınan primin düşülmesinden sonra kalan değeri sabit yatırımın değeri olarak aktiflerine kaydedecektir. Aktife kaydedilen bu değer üzerinden amortisman ayıracaklar ve bu değer üzerinden de yatırım indiriminden yararlanacaklardır.

Ancak, isteyen mükellefler, tahakkuk eden destekleme primlerini, sabit yatırımların maliyet bedellerinden düşmeden doğrudan hasılat olarak da yazabilirler.

Tahakkuk tarihi ise, söz konusu primlerin T.C. Merkez Bankasınca yatırımcı kuruluşa ödenebilir hale geldiği tarihtir." açıklamaları yer almaktadır.

Öte yandan, 163 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğiyle, yatırımların finansmanında kullanılan kredilere ilişkin faiz giderleri ile yurt dışından döviz kredisi ile sabit kıymet ithal edilmesi nedeniyle ortaya çıkan kur farklarının, aktifleştirme tarihine kadar olan kısmının maliyete intikal ettirilmesi, aktifleştirildikten sonraki döneme ilişkin olanların ise seçimlik hak olarak doğrudan gider yazılması veya maliyete intikal ettirilmek suretiyle amortisman tabi tutulması gerektiği; 334 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğiyle de lehe oluşan kur farklarının aktifleştirme işleminin gerçekleştiği dönemin sonuna kadar oluşan kısmının maliyetle ilişkilendirilmesi, aktifleştirildikten sonraki döneme ilişkin olanların ise kambiyo geliri olarak değerlendirilmesi veya maliyetten düşülmek suretiyle amortisman tabi tutulması gerektiği, ayrıca, daha sonraki dönemlerde, seçimlik olarak hangi hak kullanılmışsa o yönetime göre işlem yapılmasına devam edileceği açıklanmıştır.

Buna göre, bir iktisadi kıymetin iktisabı için sağlanan hibe desteğinin söz konusu iktisadi kıymetin maliyet bedelinden indirilmesi ve kalan değerın sabit yatırımın maliyet bedeli olarak aktife kaydedilmesi, aktife kaydedilen bu değer üzerinden amortisman hesaplanması veya alınan hibe desteğın doğrudan hasılat olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

Ayrıca, iktisadi kıymetin maliyet bedelini azaltıcı mahiyetteki unsurlar bakımından, öngörülen ilke ve kaideler yönüyle aynı yönde işlem tesis edilmesi vergilendirmede belirlilik ve istikrar ilkelerine de uygunluk arz ettiğinden, daha sonraki dönemlerde, yapılan söz konusu tercihin değiştirilmesi mümkün

bulunmamaktadır.

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