

Üst hakkı tesis edilen arazi üzerinde yapılan tesislerin ve bu tesislere ait ekipmanların aktifleştirilmesi ve itfası hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	27575268-105[313-2014-377]-447198
Tarih	13.11.2017

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü)

Sayı : 27575268-105[313-2014-377]-447198

13.11.2017

Konu : Üst hakkı tesis edilen arazi üzerinde yapılan tesislerin ve bu tesislere ait ekipmanların aktifleştirilmesi ve itfası.

İlgi : 30.04.2014 tarihli ve 34256 sayılı özelge talep formunuz

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda;

- ...Başkanlığı tarafından 31.05.2011 tarihinde ön yeterlilik ihalesi yapılan "... İşi"nin şirketinizin uhdesinde kaldığı ve söz konusu işin toplam 1550 yataklı bir Entegre Sağlık Kampüsü yatırımını

kapsadığı,

- Sağlık Bakanlığı ile 27.06.2013 tarihi itibarıyla ana proje sözleşmesinin imza altına alındığı, bu kapsamda mülkiyeti Hazine'ye ait taşınmaz üzerine 29 yıllığına şirketinizce üst hakkı tesis edilerek tapuya tescil edildiği,

- Üst hakkı için herhangi bir bedel ödenmeyeceği, söz konusu sözleşme çerçevesinde tesislerin tamamlanmasını müteakip Sağlık Bakanlığına 25 yıl süreyle kiralanacağı,

- Üst hakkı süresinin (29 yıl) tamamlanmasından sonra taşınmaz ve üzerindeki diğerlerin doğrudan Hazine'ye devredileceği

hususlarından bahisle, taşınmaz üzerine tesis edilecek üst hakkının, yapılacak sağlık tesislerinin yapım işinin KDV mevzuatı karşısındaki durumu ile 29 yıl süreyle tesis edilecek üst hakkının, sağlık tesislerinin ve ilgili ekipmanların hangi bedel üzerinden ne şekilde itfa edilmesi gerektiği hakkında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

I- 3065 SAYILI KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU UYGULAMASI:

Katma Değer Vergisi Kanununun geçici 29 uncu maddesinde, "8/6/1994 tarihli ve 3996 sayılı Bazı Yatırım ve Hizmetlerin Yap-İşlet-Devret Modeli Çerçevesinde Yaptırılması Hakkında Kanuna göre yap-işlet-devret modeli çerçevesinde gerçekleştirilecek projeler ve 7/5/1987 tarihli ve 3359 sayılı Sağlık Hizmetleri Temel Kanununun ek 7 nci maddesine göre Yüksek Planlama Kurulu tarafından kiralama karşılığı yaptırılmasına karar verilen sağlık tesislerine ilişkin projeler ve 25/8/2011 tarihli ve 652 sayılı Millî Eğitim Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 23 üncü maddesine göre Bakanlık tarafından kiralama karşılığı yaptırılmasına karar verilen eğitim öğretim tesislerine ilişkin projelerden bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önce ihale veya görevlendirme ilanı yayımlanmış ancak teklif alınmamış olanlar ile 31/12/2023 tarihine kadar ihale veya görevlendirme ilanı yayımlanacak olanların; ihale edilmesi ile görevlendirilen veya projeyi üstlenenlere yatırım döneminde proje kapsamında yapılan mal teslimleri ve hizmet ifaları katma değer vergisinden müstesnadır.

...

Bu kapsamda yapılan mal teslimleri ve hizmet ifaları nedeniyle yüklenilen vergiler, vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan vergiden indirilir. İndirim yoluyla telafi edilemeyen vergiler bu Kanunun 32

nci maddesi hükmü uyarınca istisna kapsamında işlem yapan mükellefin talebi üzerine iade edilir.

Maliye Bakanlığı, istisna kapsamına girecek teslim ve hizmetleri tanımlamaya, istisna ve iadeye ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir."

hükmü mevcuttur.

Ayrıca, KDV Genel Uygulama Tebliğinin "II/E. İndirim ve İade Hakkı Tanınan Diğer İstisnalar" kısmının "3. 3996 Sayılı Kanuna Göre Yap-İşlet-Devret veya 3359 Sayılı Kanun ile 652 Sayılı Kararnameye Göre Kiralama Karşılığı Yaptırılan Projelerde KDV İstisnası" başlıklı bölümünde konuya ilişkin detaylı açıklamalara yer verilmiştir.

Buna göre, Sağlık Bakanlığınca şirketinize ihale edilen ... işi projesinin inşaatı ile ilgili olmak üzere yatırım döneminde şirketinize yapılacak teslim ve hizmetler, Katma Değer Vergisi Kanununun geçici 29 uncu maddesi ve KDV Genel Uygulama Tebliğinde öngörülen şartların sağlanmış olması halinde KDV'den istisna olacaktır.

II- 213 SAYILI VERGİ USUL KANUNU UYGULAMASI:

A- BAĞIMSIZ VE SÜREKLİ ÜST HAKKI KURULARAK İNŞA EDİLEN TESİS VE BU TESİSE AİT EKİPMANLARIN AKTİFLEŞTİRİLMESİ BAKIMINDAN

4721 sayılı Türk Medeni Kanununun;

- (704/2) maddesinde, tapu kütüğünde ayrı sayfaya kaydedilen bağımsız ve sürekli hakların, taşınmaz (gayrimenkul) mülkiyetinin konusunu oluşturacağı,

- 726 ncı maddesinde, bir üst irtifakına dayalı olarak başkasına ait bir arazinin altında veya üstünde sürekli kalmak üzere inşa edilen yapıların mülkiyetinin irtifak hakkı sahibine ait olduğu,

- 826 ncı maddesinde, bir taşınmaz malikinın üçüncü kişi lehine arazisinin altında veya üstünde yapı yapmak veya mevcut bir yapıyı muhafaza etmek yetkisi veren bir irtifak hakkı kurabileceği, aksi kararlaştırılmış olmadıkça bu hakkın devredilebileceği ve mirasçılara geçebileceği, üst hakkı bağımsız ve sürekli nitelikte ise üst hakkı sahibinin istemi üzerine tapu kütüğüne taşınmaz olarak kaydedilebileceği ve en az otuz yıl için kurulan üst hakkının sürekli nitelikte olduğu,

- 827 nci maddesinde, üst hakkının içerik ve kapsamıyla ilgili olarak düzenlenen resmî senedin herkes için bağlayıcı olduğu,

- 828 inci maddesinde, üst hakkı sona erince yapıların arazi malikine kalacağı ve arazinin bütünleyici parçası olacağı, bağımsız ve sürekli üst hakkı tapu kütüğüne taşınmaz olarak kaydedilmişse üst hakkı sona erince bu sayfanın kapatılacağı,

- 998 inci maddesinde, tapu siciline taşınmaz olarak; araziler, taşınmazlar üzerindeki bağımsız ve sürekli haklar ile kat mülkiyetine konu olan bağımsız bölümlerin kaydedilebileceği, süreklilik koşulunun gerçekleşmesi için hakkın süresiz veya en az otuz yıl süreli olması gerektiği,

- 1008 inci maddesinde, taşınmaza ilişkin olarak mülkiyet hakkının, irtifak haklarının, taşınmaz yüklerinin ve rehin haklarının tapu kütüğüne tescil edileceği

hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, üst hakkı;

- Kurulması ve kütüğe tescil şekli bakımından irtifak hakkı olan üst hakkı (MK. 726 ncı madde),

- Bağımsız ve sürekli (müstakil ve daimi) hak olan üst hakkı (MK. 826 ncı madde)

olmak üzere iki ayrı şekilde değerlendirilmektedir. İrtifak hakkı olan üst hakkı, tapu kütüğüne tescil ile kurulmakta olup, üst hakkı sahibine yapı üzerinde irtifaka bağlı bir mülkiyet hakkı sağlamaktadır. Müstakil ve bağımsız nitelik kazanmayan üst hakkı tesisi, sadece taşınmaz malın tapu kütüğü sayfasının "İrtifak Hakları" sütununda irtifak hakkı şeklinde üst hakkı olarak tescil edilmek suretiyle kurulabilmektedir.

Müstakil ve daimi nitelikte olan üst hakkının, bir taşınmaz mal gibi ayrı bir tapu kütük sayfasına kaydedilebilmesi için; üst hakkı sahibinin isteminin olması, üst hakkının en az otuz yıl müddetle tesis edilmiş bulunması ve devir-temlik ile aynı hak tesisi konusunda herhangi bir kısıtlılık getirilmemiş olması gerekmektedir.

Ayrıca, üst hakkı konusu olan bina inşa edilmiş ise bu irtifakın bina üzerinde sağladığı mülkiyet de, tabi olduğu irtifakın ayrı sayfeye kaydedilmiş olması ve gayrimenkul gibi muamele görmesi dolayısıyla bir gayrimenkul mülkiyeti gibi devredilmekte, rehnedilmekte ve mahiyetinin müsaade ettiği haklarla

kayıtlanabilmektedir.

Diğer taraftan, 6428 sayılı Sağlık Bakanlığınca Kamu Özel İş Birliği Modeli ile Tesis Yaptırılması, Yenilenmesi ve Hizmet Alınması ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun 1 inci maddesinde, bu Kanunun amacının; ihale ile özel hukuk hükümlerine göre, kamu özel iş birliği modeli çerçevesinde; Sağlık Bakanlığı ve bağlı kuruluşlarınca yapılmasına ihtiyaç duyulan tesislerin, ön proje, ön fizibilite raporu ve belirlenecek temel standartlar çerçevesinde, Hazinenin özel mülkiyetindeki taşınmazlar üzerinde sözleşmede belirtilen sabit yatırım dönemi hariç otuz yılı geçmemek üzere bağımsız ve sürekli nitelikte üst hakkı tesis edilmek suretiyle yaptırılması, mevcut tesislerin yenilenmesinin sağlanması ve bu projeler için alınacak danışmanlık, araştırma geliştirme hizmetleri ile ileri teknoloji ya da yüksek mali kaynak gerektiren bazı hizmetlerin gördürülmesine ilişkin usul ve esasları belirlemek olduğu hükme bağlanmıştır.

Yine aynı Kanunun;

- 1 inci maddesinde, bu Kanun uygulamasında;

- "Kullanım bedeli"nin, bedelin bir unsuru olup tesislerin kullanımı karşılığında dönemsel olarak idare tarafından yükleniciye ödenen ve sözleşmede belirlenen bedeli,
- "Tesis"in, sözleşme hükümlerine göre yüklenici tarafından yapılan ve Bakanlığın ve bağlı kuruluşlarının kanunla tanımlanan görev ve yetkileri ile ilgili iş ve işlemlerini yerine getirmek için kullanacağı bina ve yapıları,
- **"Üst hakkı sözleşmesi"**nin, tesislerin ve ticari hizmet alanlarının Hazinenin özel mülkiyetindeki taşınmazlar üzerinde yaptırılması için, bu taşınmazlar üzerinde yüklenici lehine bedelsiz olarak sözleşmede belirtilen sabit yatırım dönemi hariç otuz yılı geçmemek şartıyla, **bağımsız ve sürekli nitelikte üst hakkı tesis edilmesi amacıyla düzenlenecek sözleşme ve eklerini"**

ifade ettiği,

- 2 nci maddesinde, Sağlık Bakanlığı ve bağlı kuruluşlarının; ön proje, ön fizibilite raporu, temel standartlar ile ihale dokümanı ve sözleşme hükümleri çerçevesinde, Maliye Bakanlığınca yüklenici lehine bedelsiz olarak tesis edilecek bağımsız ve sürekli nitelikteki üst hakkı sözleşmesinde belirtilen şartlarla

Hazinenin özel mülkiyetindeki taşınmazları üzerinde, sözleşmede belirlenecek bedel karşılığında tesis yaptırabileceği,

- 12 nci maddesinde, 7/5/1987 tarihli ve 3359 sayılı Sağlık Hizmetleri Temel Kanununun ek 7 nci maddesinin yürürlükten kaldırılmış olduğu ve mevzuatta 3359 sayılı Kanunun ek 7 nci maddesine yapılan atıfların bu Kanuna yapılmış sayılacağı

hükme bağlanmıştır.

Öte yandan, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 262 nci maddesinde maliyet bedelinin iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veyahut değerinin artırılması münasebetiyle yapılan ödemelerle bunlara müteferri bilumum giderlerin toplamını ifade ettiği, 269 uncu maddesinde de iktisadi işletmelere dahil bilumum gayrimenkullerin maliyet bedelleri ile değerlendirileceği ve gayrimenkullerin mütemmim cüzüleri ve teferruatının, tesisat ve makinelerin, gemiler ve diğer taşıtlar ile gayrimaddi hakların gayrimenkuller gibi değerlendirileceği hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda yer alan açıklamalar dikkate alındığında, şirketiniz lehine tesis edilmiş bağımsız ve sürekli nitelikte olan üst hakkı kapsamında yapılan ve mülkiyeti şirketinize ait olan tesis ve ilgili ekipmanların maliyet bedeli ile değerlendirilerek aktifleştirilmesi gerekmektedir.

B- BAĞIMSIZ VE SÜREKLİ ÜST HAKKI KURULARAK İNŞA EDİLEN TESİS VE BU TESİSE AİT EKİPMANLARIN KİRALANMASI VE DEVRİ BAKIMINDAN

6428 sayılı Kanunun 7 nci maddesinde, bu Kanuna göre idare ile yüklenici arasında imzalanan yapım sözleşmesi süresi sonunda yerleşkenin, her türlü borç ve taahhütten ari, bakımlı, çalışır ve kullanılabilir durumda bedelsiz olarak kendiliğinden idareye geçeceği düzenlenmiştir.

213 sayılı Kanunun mükerrer 290 ıncı maddesinde ise;

- Finansal kiralamanın, kira süresi sonunda mülkiyet hakkının kiracıya devredilip devredilmediğine bakılmaksızın, bir iktisadî kıymetin mülkiyetine sahip olmaktan kaynaklanan tüm riskler ile yararların kiracıya bırakılması sonucunu doğuran kiralamar olduğu ve kiralama işlemi;

• İktisadî kıymetin mülkiyetinin kira süresi sonunda kiracıya devredilmesi,

- Kiracıya kira süresi sonunda iktisadî kıymeti rayiç bedelinden düşük bir bedelle satın alma hakkı tanınması,
- Kiralama süresinin, iktisadî kıymetin ekonomik ömrünün %80'inden daha büyük bir bölümünü kapsamaması veya
- Sözleşmeye göre yapılacak kira ödemelerinin bugünkü değerlerinin toplamının, iktisadî kıymetin rayiç bedelinin %90'ından daha büyük bir değeri oluşturması

hallerinden herhangi birinin varlığı durumunda, bu kiralama işleminin finansal kiralama kabul edileceği,

- Arazi, arsa ve binalarla ilgili kiralama sözleşmelerinin, sadece, sözleşmede kira süresi sonunda mülkiyet hakkının kiracıya devri öngörülmüşse veya kiracıya kira süresi sonunda kiralama konusu gayrimenkulu düşük bir bedelle satın alma hakkı tanınmışsa finansal kiralama olarak değerlendirileceği,

- Kiralayan tarafından sözleşmeden doğan alacakların, kiralama süresi boyunca yapılacak kira ödemelerinin toplam tutarı, kiralama konusu iktisadî kıymetin ise, bu iktisadî kıymetin net bilanço aktif değerinden kira ödemelerinin bugünkü değerinin düşülmesi sonucu bulunan tutar ile değerlendirileceği,

- İktisadi kıymetin net bilanço aktif değerinden kira ödemelerinin bugünkü değerinin düşülmesi sonucu bulunan tutarın sıfır veya negatif olması halinde, iktisadî kıymetin iz bedeliyle değerlendirileceği ve aradaki farkın iktisadî kıymetin elden çıkarılmasından elde edilen kazançlar gibi işleme tâbi tutulacağı,

- Kiralayan tarafından aktifleştirilen alacak tutarı ile kira ödemelerinin bugünkü değeri arasındaki farkın, gelecek dönemlere ait faiz geliri olarak pasifleştirilmek suretiyle değerlendirileceği,

- Kiralayanın finansal kiralamaya konu iktisadî kıymetin üretimini veya alım satımını yapması halinde, iktisadî kıymetin net bilanço aktif değeri olarak rayiç bedelin dikkate alınacağı ve rayiç bedel ile maliyet bedeli arasındaki farkın, normal bir satış işleminden elde edilen kâr veya zarar olarak işleme tâbi tutulacağı,

- Kira ödemelerinin; sözleşmeye göre, kira süresi boyunca yapılması gereken kira ödemeleri olduğu ve kira süresi sonunda, kiralama konusu iktisadî kıymetin kalan değerine ilişkin bir taahhüt olması halinde bu değer de kira ödemesi kabul edileceği,

- Kira ödemelerinin bugünkü değerinin, kira ödemelerinin, sözleşme tarihinde kiralamada kullanılan faiz oranının dikkate alınması suretiyle hesaplanan bugünkü değerlerinin toplamı olduğu, kiralamada kullanılan faiz oranı tespit edilemiyorsa, kiracının kiralamaya konu iktisadî kıymeti satın almak için aynı vade ile alması gereken borç için katlanacağı faiz oranının bu değer tespitinde kullanılacağı,

- Kiralamada kullanılan faiz oranının; kira ödemeleri ile garanti edilmemiş kalan değer toplamının bugünkü değerini, kiralamaya konu iktisadî kıymetin rayiç bedeline eşitleyen iskonto oranı olduğu

öngörülmüştür.

Mezkûr maddenin uygulama usul ve esaslarına ilişkin açıklamalar ise 319 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile yapılmış olup, Tebliğin (II-A) bölümünde, finansal kiralama işleminde kiralayan tarafın yapması gereken değerlendirme ve amortisman işlemlerine yönelik açıklamalara yer verilmiştir.

Genel Tebliğin bahse konu bölümünde yukarıda yer verilen değerlendirme hükümlerine ilave olarak;

- Kiralama konusu iktisadi kıymetin net aktif bilanço değerinden, kira ödemelerinin bugünkü değerinin düşülmesi sonucu oluşan tutarın pozitif olması durumunda ise, pozitif farkın finansal kiralama şirketi tarafından amortisman tabi tutulacağı (Örneğin, net bilanço aktif değeri veya fatura tutarı 100 milyar lira, kira ödemelerinin net bugünkü değeri 95 milyar lira ise, 5 milyar lira pozitif fark finansal kiralama şirketi tarafından amortisman tabi tutulacaktır.) ve amortisman ayırma işleminin Vergi Usul Kanunu ve ilgili genel tebliğlerde bu iktisadi kıymet için tespit edilmiş oranlarda ve sürelerde yapılacağı,

- Aktifleştirilen alacak tutarının reeskonta tabi tutulmasının mümkün bulunmadığı,

- Kiralayan şirketler tarafından iktisadi kıymetin satın alınmasında Türk Lirası veya döviz cinsinden kredi kullanılmış ise, ilk yıl için ödenen kur farkları ve faiz giderlerinin, sözleşme yapılmasından önce kıymetin maliyetine ilave edilebilecek olması halinde maliyet bedeline ilave edileceği, aksi halde ve diğer yıllarda ise gider kaydedileceği,

belirtilmiştir.

Diğer yandan, kamu özel iş birliği uygulamalarının muhasebe işlemlerinin devlet kurumları açısından nasıl kaydedileceği konusunda Muhasebat Genel Müdürlüğünce hazırlanan ve 08.07.2015 tarih ve 29410 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 45 Sıra Numaralı Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliğinin;

- 3 üncü maddesinde "... e) *İşletmeci/Görevli Şirket/Yüklenici: İdarenin kontrolüne tabi hizmet imtiyaz varlıklarını kullanarak kamu hizmetlerini sunan özel sektör birimini ya da yap-kirala-devret modeli çerçevesinde yapım işini gerçekleştiren ve sözleşmede belirtilen diğer hizmetleri sunan yükleniciyi,*

f) *Kamu Özel İş Birliği (KÖİ) Modeli: Yap-işlet-devret veya yap-kirala-devret modellerine göre gerçekleştirilen kamu yatırımları ile işletme hakkının devri gibi kamu hizmeti sunumunun devredilmesini içeren idari sözleşmeleri ya da özel hukuk sözleşmeleri ile kanunlarla belirlenmiş bu modellerin belirli bölümlerini kısmen içeren diğer kamu özel iş birliği modellerini,*

h) **Yap-kirala-devret modeli:** *İlgili mevzuatı çerçevesinde kamu hizmeti sunmak amacıyla ihtiyaç duyulan yapım işlerinin İşletmeci/Görevli Şirket/Yüklenici tarafından finanse edilerek yapılmasını, sözleşme süresi ile sınırlı olarak belirlenen bedel üzerinden idareye kiralanmasını, sözleşmede belirlenen bedel karşılığında yüklenici tarafından diğer hizmetlerin yerine getirilmesini ve süre bitiminde varlığın idareye devredilmesini içeren modeli*

ifade eder.",

- 4 üncü maddesinde "... (4) *Yap-kirala-devret modeli çerçevesinde imzalanan sözleşmeler, Yönetmeliğin 25 inci maddesinde belirlenen finansal kiralamayla ilgili muhasebe standartları çerçevesinde ilgili hesaplara kaydedilir."*

açıklamalarına yer verilmiş ve Tebliğin 11 inci maddesinde Yap-Kirala-Devret modelinde varlık ve yükümlülük kayıtlarının nasıl düzenleneceği açıklanmıştır.

Bu itibarla, aktifleştirilen söz konusu tesis ve ilgili ekipmanların Sağlık Bakanlığına kiralanıp, kira süresi sonunda sözleşmeye konu bu kıymetlerin ilgili Bakanlığa devredilmesi işlemlerinin 213 sayılı Kanunun mükerrer 290 inci maddesinde yer alan "*İktisadî kıymetin mülkiyetinin kira süresi sonunda kiracıya devredilmesi*" şartını sağlıyor olması nedeniyle anılan madde uyarınca finansal kiralama olarak değerlendirilmesi gerekmektedir. Bu bakımdan söz konusu kiralama sözleşmesi kapsamında;

- Tesis ve ekipmanların kullanımı karşılığında doğan alacakların, kiralama süresi boyunca yapılacak kira ödemelerinin toplam tutarı ile değerlendirilmesi,

- Kiralama konusu kıymetlerin ise, net bilanço aktif değerinden kira ödemelerinin bugünkü değerinin düşülmesi sonucu bulunan tutar ile değerlendirilmesi, net bilanço aktif değerinden kira ödemelerinin bugünkü değerinin düşülmesi sonucu bulunan tutarın sıfır veya negatif olması halinde, iktisadî kıymetlerin iz bedeliyle değerlendirilerek aradaki farkın iktisadî kıymetin elden çıkarılmasından elde edilen kazançlar gibi işleme tâbi tutulması, farkın pozitif olması durumunda ise aradaki farkın şirketiniz tarafından genel hükümler çerçevesinde amortismanına tabi tutulması,

- Kiralamaya konu kıymetleri oluşturan iktisadî kıymetlerden üretimi bizzat şirketinizce yapılanlarda, bunların net bilanço aktif değeri olarak rayiç bedelinin dikkate alınması ve rayiç bedel ile maliyet bedeli arasındaki farkın, normal bir satış işleminden elde edilen kâr veya zarar olarak işleme tâbi tutulması,

- Aktifleştirilen alacak tutarı ile kira ödemelerinin bugünkü değeri arasındaki farkın, gelecek dönemlere ait faiz geliri olarak pasifleştirilmek suretiyle değerlendirilmesi,

- Kira ödemelerinin bugünkü değerinin hesabında, sözleşme tarihinde, kiralamada kullanılan faiz oranının dikkate alınarak işlem yapılması, ancak kiralamada kullanılan faiz oranı tespit edilemiyorsa, kiracının kiralamaya konu iktisadî kıymeti satın almak için aynı vade ile alması gereken borç için katlanacağı faiz oranının bu değerin tespitinde kullanılması,

- Aktifleştirilen alacak tutarlarının reeskonta tabi tutulmaması,

- Şirketiniz tarafından kiralamaya konu tesislerin satın alınmasında Türk Lirası veya döviz cinsinden kredi kullanılmış ise ilk yıl için ödenen kur farkları ve faiz giderlerinin sözleşme yapılmasından önce kıymetin maliyetine ilave edilebilecek olması halinde maliyete ilave edilmesi, aksi halde ve diğer yıllarda ise gider kaydedilmesi

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