

Mülkiyeti ve hak sahipliği kamu kurumuna ait arazinin, arazi tahsis sözleşmesi ile tahsis edildiği (kullanımına bırakıldığı) şirket tarafından, arazi üzerinde yapılan yatırımların itfası hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.19.02-105[VUK-1-21014]-604323
Tarih	18.08.2020

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 11395140-105[VUK-1-21014]-E.604323

18.08.2020

Konu : Yatırımların itfası

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ile; şirket hisselerinizin %45'inin ... Müsteşarlığına, %13'ünün ... Müsteşarlığına bağlı kamu şirketi olan ... A.Ş'ne, %1'nin ... A.Ş.'ye, %40'ının ... Ticaret Odasına, %1'inin ... Üniversitesine ait olduğu, buna göre doğrudan veya dolaylı hisse oranı olarak % 59 hisseye sahip ... Müsteşarlığının hakim ortak olduğu, ..., şirketiniz ile ... Müsteşarlığı arasında 14/1/2011 tarihli arazi tahsis sözleşmesi imzalandığı, mülkiyeti ve hak sahipliği ... Müsteşarlığına ait olan arazinin 30 yıllığına şirketinize tahsis edildiği, 11/7/2017 tarihli tadil sözleşmesi ile bu sürenin 49 yıla çıkartıldığı, sadece AR-

GE faaliyetlerinin yürütülmesi amacıyla tahsis edilmiş olan bu arazinin ... sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile teknoloji geliştirme bölgesi ilan edildiği, şirketinizin arazi üzerinde 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu ve Uygulama Yönetmeliği hükümleri çerçevesinde faaliyetlerini yürüttüğü, şirketinizin kendisine tahsis edilen bu arazi üzerine 4691 sayılı Kanun çerçevesinde AR-GE faaliyetlerinin yapılması için binalar yaptırdığı ve inşa edilen binaların kiraya verilerek işletilmesi suretiyle de gelir etmekte olduğu, ... Müsteşarlığı ile yapılan arazi tahsis sözleşmesi gereğince tahsis edilen arazinin bedelsiz olmadığı, kiralamalardan elde edilen gelirlerin %38'inin inşa edilen binaya ilişkin borçlar kapandıktan sonra tahsis bedeli olarak ... Müsteşarlığına aktarılacağı, ... Arazi Tahsis Sözleşmesinin 4'üncü maddesi gereği arazi üzerinde yapılacak ve yaptırılacak bina ve yapıların malikinin ... Müsteşarlığı olduğu, söz konusu tahsis işleminin, şirketinize arazi üzerinde herhangi bir ayni hak kurma yetkisi sağlamadığı, dolayısıyla üst hakkınızın olmadığı belirtilerek, şirketiniz tarafından yapılan veya yaptırılan binaların Vergi Usul Kanununun 272 ve 327 nci maddeleri gereği özel maliyet bedeli olarak değerlendirilip değerlendirilemeyeceği ile bu şekilde kayıtlarınıza intikal ettirilecek arazinin tahsis süresi boyunca amortisman ayırmak suretiyle itfa edilip edilemeyeceği hususlarında Başkanlığımızdan görüş talep edilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 272 nci maddesinde; *"Normal bakım, tamir ve temizleme giderleri dışında, gayrimenkulü veya elektrik üretim ve dağıtım varlıklarını genişletmek veya iktisadi kıymetini devamlı olarak artırmak maksadıyla yapılan giderler, gayrimenkulün veya elektrik üretim ve dağıtım varlıklarının maliyet bedeline eklenir.*

...

Gayrimenkuller kira ile tutulmuş ise veya elektrik üretim ve dağıtım varlıklarının işletme hakkı verilmiş ise, kiracı veya işletme hakkına sahip tüzel kişi tarafından yapılan bir ve ikinci fıkralardaki giderler bunların özel maliyet bedeli olarak ayrıca değerlendirilir. Kiracının veya işletme hakkına sahip tüzel kişinin faaliyetini icra için vücuda getirdiği tesisata ait giderler de bu hükümdedir.

Gayrimenkuller veya elektrik üretim ve dağıtım varlıkları için yapılan giderler hem tamir, hem de kıymet artırma giderlerinden terekküp ettiği takdirde, mükellef bu giderlerden maliyet bedeline eklenecek kısmı ayrı göstermek mecburiyetindedir." hükmü bulunmaktadır.

Aynı Kanunun "Özel Maliyet Bedellerinin İtfası" başlığını taşıyan 327 nci maddesinde ise; *" Gayrimenkullerin, elektrik üretim ve dağıtım varlıklarının ve gemilerin iktisadi kıymetlerini artıran ve 272 nci maddede yazılı özel maliyet bedelleri, kira veya işletme hakkı süresine göre eşit yüzdelerle itfa edilir. Kira veya işletme hakkı süresi dolmadan, kiralanan veya işletme hakkı alınan şeyin boşaltılması veya işletme hakkının herhangi bir sebepten sona ermesi halinde henüz itfa edilmemiş olan giderler, boşaltma veya hakkın sona erdiği yılda bir defada gider yazılır."* hükmüne yer verilmiştir.

Yine aynı Kanunun "Amortisman Mevzuu" başlıklı 313 üncü maddesinin ikinci fıkrasında; ilgili mevzuat gereğince sözleşme süresinden sonra bedelsiz olarak devlete veya devletçe tensip olunan bir teşekküle veya belediyeye intikali öngörülen amortismanı tabi iktisadi kıymetlerden (sözleşme süresinde yenilenmesi gerekenler hariç) sermayenin veya özel maliyet bedellerinin itfası hükümlerine göre amortismanı tabi tutulanların, genel hükümler uyarınca ayrıca amortismanı tabi tutulamayacakları hükme bağlanmıştır.

Buna göre, ... Müsteşarlığına ait arazinin 49 yıllığına şirketiniz ile yapılan tahsis sözleşmesi ile tarafınıza bırakılması sonucu; söz konusu tahsis sözleşmesi çerçevesinde, şirketinizce gayrimenkulleri genişletmek veya fonksiyon veya yarar artırıcı nitelikte olanlar ve faaliyetinizi icra için vücuda getirdiğiniz tesisata ait giderlerden, sabit kıymet niteliği taşıyan yatırımların özel maliyet bedeli ile değerlendirilmek suretiyle, sözleşme süresine göre eşit yüzdelerle itfa edilmesi gerekmektedir.

Öte yandan, özel maliyet bedellerinin itfası hükümlerine göre amortismanı tabi tutulan iktisadi kıymetlerden; sözleşme süresi içinde yenilenmesi gerekenler ile kullanım ömrü kira süresine göre daha uzun olan ve sözleşme dönemi bittikten sonra da işletmenin kullanımında (aktifinde) olabilecekler, genel hükümlere göre amortismanı tabi tutulacak olup, sözleşme süresi içinde bir daha yenilenmesi gerekmeyenlerin, genel hükümlere göre amortismanı tabi tutulması söz konusu olmayacaktır.

Diğer taraftan, mülkiyeti ve hak sahipliği ... Müsteşarlığına ait olan arazinin şirketinize tahsis süresinin 30 yıldan 49 yıla çıkartılmasına ilişkin olarak, ilk başta 30 yıl olarak dikkate alınan itfa süresinin, tahsisin 49 yıla çıkartılması sonrasında 49 yıl olarak dikkate alınması, söz konusu değişikliğin 339 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde yapılan açıklamalar dikkate alınmak suretiyle uygulanması gerektiği tabiidir.

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 özelveğe uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.

