

Yangın nedeniyle zayi olan emtia ve sabit kıymetlerin itfası ve bunlar nedeniyle yüklenilen KDV'nin durumu ile kiracısı olunan binanın yangın sonrası tadilatına-onarımına ilişkin giderlerin durumu hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	39044742-130[Özelge]-259107
Tarih	06.03.2022

T.C.GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları KDV-ÖTV Grup Müdürlüğü

Sayı : 39044742-130[Özelge]-259107

06.03.2022

Konu : Yangın nedeniyle zayi olan mallar, sabit kıymetler ve binaların giderleştirilmesi ve KDV karşısındaki durumu

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ve eklerinin incelenmesinden;

- Kiracı olduğunuz iş yerinizde 29/4/2018 tarihinde meydana gelen yangın nedeniyle, makine ve stokların tamamen yanarak kullanılmaz hale geldiği,

- Yangın raporu, şikayetçi ifade tutanağı ve olay yeri inceleme raporunun ilgili Vergi Dairesi Müdürlüğüne bildirildiği ve işyerinizin ... Sigorta tarafından sigortalı olduğu,

- Özelge talep formu tarihi itibarıyla sigortadan henüz herhangi bir tazminat alınmadığı ancak makine, ekipman, demirbaş ve stoklar için alacağınız bedel için mutabakat beklediğiniz,

- Sigortadan gelecek bedelin vergilendirilmesinin ne şekilde olacağı ile ayrıca belirtilen poliçe kapsamında 3. kişi mali mesuliyet teminatı kapsamında alınacak bedelden söz konusu yanan binanın yeniden kullanılabilir hale gelmesi için mal sahibinin yanan binasının yeniden kullanılabilir hale getirilmesi için yapılan harcamaların gider yazılıp yazılamayacağı ve zayi olan veya değeri düşen mallar ile sabit kıymetlerin (makineler, demirbaşlar, bina) alımı sırasında yüklenilen katma değer vergisinin indirim hesaplarından çıkarılıp çıkarılamayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edildiği

anlaşılmaktadır.

I- GELİR VERGİSİ KANUNU VE VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 38 inci maddesinde, "*Bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsdeki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müsbet 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 Kanunu'nun değerlemeye ait hükümleri ile bu kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulur." hükümlerine yer verilmiştir.

Ticari kazancın tespitinde iki temel ilke geçerlidir. Bunlar "dönemsellik" ve "tahakkuk esası" ilkeleridir. Tahakkuk esası ilkesinde, gelir veya giderin miktar ve mahiyet itibarıyla kesinleşmiş olması, yani geliri veya gideri doğuran işlemin tekemmül etmesinin yanı sıra, miktarının ve işlemten kaynaklanan alacağın veya borcun ödeme şartlarının da belirlenmiş olması gereklidir. Bu esas dikkate alındığında bir gelir unsurunun, özel bir düzenleme bulunmadığı sürece, mahiyet ve tutar itibarıyla kesinleştiği dönem kazancının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir.

Diğer taraftan, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 227 nci maddesinin birinci fıkrasında, "*Bu kanunda aksine hüküm olmadıkça, bu kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir."*,

- 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 vesikadır."*,

- 258 inci maddesinde, "*Değerleme, vergi matrahlarının hesaplanmasıyla ilgili iktisadi kıymetlerin takdir ve tesbitidir."*,

- 259 uncu maddesinde, "Değerlemede, iktisadi kıymetlerin vergi kanunlarında gösterilen gün ve zamanlarda haiz oldukları kıymetler esas tutulur.",

- 267 nci maddesinde, "Emsal bedeli, gerçek bedeli olmıyan, veya bilinmiyen veyahut doğru olarak tesbit edilemiyen bir malın, değerleme gününde satılması halinde emsaline nazaran haiz olacağı değerdir.

Emsal bedeli sıra ile, aşağıdaki esaslara göre tayin olunur:

Birinci sıra: (Ortalama fiyat esası) ...

İkinci sıra: (Maliyet bedeli esası) ...

Üçüncü sıra: (Takdir esası) ...",

- 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.

(Bir geminin iktisap tarihindeki süratini fazlalaştırmak, yolcu ve eşya yükleme ve barındırma tertibatını genişletmek veya değiştirmek suretiyle iktisadi kıymetini devamlı olarak artıran giderlerle bir motorlu kara nakil vasıtasının kasa veya motorunun yenisi ile değiştirilmesi veya alımında mevcut olmayan yeni bir tertibatın eklenmesi için yapılan giderler maliyet bedeline eklenmesi gereken giderlerdendir.)

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 değerlendirir. 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.",

- 278 inci maddesinde, "Yangın, deprem ve su basması gibi âfetler yüzünden veyahut bozulmak, çurumek, kırılmak, çatlamak, paslanmak gibi haller neticesinde iktisadi kıymetlerinde önemli bir azalış vâki olan emtia ile maliyetlerinin hesaplanması mûtat olmıyan hurdalar ve döküntüler, üstupu, deşe ve iskartalar emsal bedeli ile değerlendirir.",

- 317 nci maddesinde, "Amortismanı tabi olup:

1. Yangın, deprem, su basması gibi afetler neticesinde değerini tamamen veya kısmen kaybeden;

2. Yeni icatlar dolayısıyla teknik verim ve kıymetleri düşerek tamamen veya kısmen kullanılmaz bir hale gelen;

3. Cebri çalışmaya tabi tutuldukları için normalden fazla aşınma ve yıpranmaya maruz kalan;

Menkul ve gayrimenkullerle haklara, mükelleflerin müracaatları üzerine ve ilgili bakanlıkların mütalaası alınmak suretiyle, Maliye Bakanlığınca her işletme için işin mahiyetine göre ayrı ayrı belli edilen "Fevkalade ekonomik ve teknik amortisman nispetleri" uygulanır.",

- 329 uncu maddesinin birinci fıkrasında, "Yangın, deprem, sel, su basması gibi afetler yüzünden tamamen veya kısmen ziyaa uğrayan amortismanla tabi iktisadi kıymetler için alınan sigorta tazminatı bunların değerinden (Amortismanlı olanlarda ayrılmış olan amortisman çıktıktan sonra kalan değerden) fazla veya eksik olduğu takdirde farkı kar veya zarar hesabına geçirilir.",

- 330 uncu maddesinde de "Emtia ve zirai mahsul ve hayvan kıymetlerinde vukua gelen zayıat dolayısıyla alınan sigorta tazminatları bunların değerlerinden fazla olursa bu fazlalık kara alınır."

hükümleri yer almaktadır.

Bu bağlamda, tahakkuka ilişkin bir belge olan ve ödeme ile ilişkisi olmayan faturanın, malın teslimi veya hizmetin ifasını müteakip, ödeme yapılıp yapılmadığına bakılmaksızın yedi gün içinde, ödemeyi yapan adına değil, emtia veya hizmeti satın alan müşteri adına düzenlenmesi gerekmektedir. Birlikte, kişi veya kurumların ürettiği mal veya hizmetin maliyetine girmeyen, gelirin elde edilmesi ve ticari faaliyetinin devamı ile ilişkisi olmayan, üçüncü kişiler adına yapılan giderlerin asıl muhatabına yansıtma faturası düzenlenmek suretiyle yansıtılması gerekebilmektedir. Ancak bu durumda, düzenlenen faturaya "fatura muhteviyatı işlemin bir masraf aktarımı olduğu ve masrafların gerçek ilgisine intikal ettirildiğine" ilişkin bir şerh düşülmesi ve ekine masraf aktarımına konu işleme ait fatura veya benzeri belgenin bir örneğinin eklenmesi işlemin gerçek mahiyetinin tevsiki açısından önem arz etmektedir.

Buna göre;

1- Sigorta poliçesi kapsamında şirketiniz tarafından sigortadan tazminat alınması halinde, bu tutar için sigorta şirketi adına tazminatın tahsil edilmesinden itibaren 7 gün içinde fatura düzenlenmesi gerekmektedir.

Ayrıca, sigorta poliçesine istinaden bedeli sigorta şirketince daha sonra ödenmek üzere şirketinizce yapılan, yangında zarar gören iş yerinin inşaa harcamalarının sigorta şirketine yansıtılması halinde de sigorta şirketi adına yansıtma faturası düzenlenmesi gerekmekte olup, bu kapsamdaki harcamaların özel maliyet olarak kayıtlara intikal ettirilmemesi, şirketinizce yapılan söz konusu inşaa harcamalarının ilgili dönemde doğrudan gider olarak, bu harcamalar için sigorta şirketine düzenlenen faturadaki tutarın ise gelir olarak kayıtlara alınması gerekmektedir.

2- Yangında zarar gören amortismanla tabi iktisadi kıymetler ile hammadde ve emtianın değerinin Vergi Usul Kanununun 267 nci maddesine göre takdir komisyonunca tayin edilecek emsal bedel ile

değerlenmesi, dolayısıyla yangın sonucu hasar gören hammadde ve malların maliyet bedeli ile takdir komisyonunca tespit edilen emsal bedeli arasındaki tutarın takdir komisyonu kararının tarafınıza tebliğ edildiği yılda kazancınızın tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

Emtianın emsal bedelinin takdir komisyonunca takdir edileceği tarihe kadar sigorta şirketinden tazminat alınması halinde ise, Vergi Usul Kanununun 278 inci maddesi hükmünün uygulanması mümkün bulunmayıp, bu durumda, Vergi Usul Kanununun 330 uncu maddesi kapsamında sigortadan alınan tazminat ile yangın nedeniyle hasara uğrayan emtianın net defter değerlerinin kıyaslanması sonucu bulunacak tutarın kar-zarar hesabında gösterilmesi gerekmektedir.

3- Yangın sonucu hasar gören amortismanı tabi iktisadi kıymetlerinin net aktif değerinden takdir komisyonunun tespit ettiği (emsal bedel) hurda değerinin düşülmesi suretiyle bulunacak tutarın, Vergi Usul Kanununun 317 nci maddesi hükümlerince fevkalade ekonomik ve teknik amortisman olarak ayrılması, dolayısıyla bu tutarın ticari kazancın tespitinde gider olarak indirilmesi mümkündür. Ancak, amortismanı tabi iktisadi kıymetler için Vergi Usul Kanununun 317 nci maddesi uyarınca fevkalade ekonomik ve teknik amortisman nispetinin tespiti amacıyla Hazine ve Maliye Bakanlığına (Gelir İdaresi Başkanlığına) başvurulması gerektiği tabiidir.

Öte yandan, amortismanı tabi iktisadi kıymetler için fevkalade ekonomik ve teknik amortisman ayırdıktan sonra sigorta şirketinden bir tazminat alınması halinde alınan miktarın hasılat olarak kayıtlara yansıtılması gerekmektedir. Fevkalade ekonomik ve teknik amortismanın ayrılacağı tarihe kadar sigorta şirketinden tazminat alması halinde ise, Vergi Usul Kanununun 317 nci maddesi hükmü gereğince fevkalade ekonomik ve teknik amortisman uygulanması mümkün bulunmamaktadır. Bu durumda, Vergi Usul Kanununun 329 uncu maddesi kapsamında sigortadan alınan tazminat ile yangın nedeniyle hasara uğrayan amortismanı tabi iktisadi kıymetlerin net defter değerlerinin kıyaslanması sonucu bulunacak tutarın kar-zarar hesabında gösterilmesi gerekmektedir.

Bunun yanı sıra, iş yerinizin tamir ve onarımına ilişkin olarak yapılan, iktisadi kıymetin değerini veya ömrünü arttırıcı nitelikte giderlerin (yukarıda 1 numaralı sırada belirtilen durum hariç), özel maliyet bedeli olarak aktifleştirilmesi ve kalan kira süresine göre eşit yüzdelerle itfa edilmesi gerekmekte olup, kira süresi dolmadan işyerinin boşaltılması halinde henüz itfa edilmemiş olan giderlerin, işyerinin boşaltıldığı yılda bir defada gider yazılması icap etmektedir.

II- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun;

- (29/1-a) maddesinde, mükelleflerin yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan KDV'den, bu kanunda aksine hüküm olmadıkça, faaliyetlerine ilişkin olarak kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen KDV'yi indirim konusu

yapabileceği,

- (30/c) maddesinde, deprem, sel felaketi ve Hazine ve Maliye Bakanlığının yangın sebebiyle mücbir sebep ilân ettiği yerlerdeki yangın sonucu zayi olanlar hariç olmak üzere, zayi olan mallara ait KDV'nin (Şu kadar ki Vergi Usul Kanununun 315 inci maddesine göre Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenen faydalı ömürlerini tamamladıktan sonra zayi olan veya istisna kapsamında teslim edilen amortismanına tabi iktisadi kıymetlere ilişkin yüklenilen katma değer vergisi ile faydalı ömrünü tamamlamadan zayi olan veya istisna kapsamında teslim edilen amortismanına tabi iktisadi kıymetlere ilişkin yüklenilen katma değer vergisinin kullanılan süreye isabet eden kısmı indirilebilir.) indirim konusu yapılamayacağı

hükme bağlanmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin "III/C-2. İndirilemeyecek KDV" başlıklı bölümünün (III/C-2.1.) alt bölümünde; " ...

c) Kanunun (30/c) maddesi uyarınca, deprem veya sel felaketi ya da Maliye Bakanlığının yangın sebebiyle mücbir sebep ilan ettiği yerlerdeki yangın nedeniyle zayi olanlar hariç olmak üzere, zayi olan malların alış vesikalarında gösterilen KDV mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV'den indirilemeyecektir.

Ancak 213 sayılı Kanunun 315 inci maddesine göre Maliye Bakanlığınca belirlenen faydalı ömürlerini tamamladıktan sonra zayi olan veya istisna kapsamında teslim edilen amortismanına tabi iktisadi kıymetlere (ATİK) ilişkin yüklenilen KDV ile faydalı ömrünü tamamlamadan zayi olan veya istisna kapsamında teslim edilen ATİK'lere ilişkin yüklenilen KDV'nin kullanılan süreye isabet eden kısmının indirim konusu yapılması mümkündür.

Buna göre, ATİK'in Maliye Bakanlığınca belirlenen faydalı ömrünü tamamladıktan sonra zayi olması veya istisna kapsamında teslim edilmesi halinde bu kıymetin alımında yüklenilen ve indirim konusu yapılan KDV'nin indirim hesaplarından çıkarılmasına ilişkin herhangi bir düzeltme işlemi yapılmasına gerek bulunmamaktadır.

Ancak ATİK'in faydalı ömrünü tamamlamadan zayi olması veya istisna kapsamında teslim edilmesi durumunda, bu kıymetin alımında yüklenilen KDV'nin, faydalı ömrünün işletmede kullanılan süresine isabet eden kısmı için herhangi bir düzeltme işlemi yapılmayacaktır. ATİK'in zayi olduğu veya istisna kapsamında teslim edildiği tarih itibarıyla faydalı ömrünün kalan kısmına (faydalı ömrünün işletmede kullanılmayan süresine) isabet eden yüklenilen KDV'nin ise indirim konusu yapılması mümkün değildir. Daha önce indirim konusu yapılan KDV'nin ATİK'in zayi olduğu veya istisna kapsamında teslim edildiği dönem beyannamesinde "Daha Önce İndirim Konusu Yapılan KDV'nin İlavesi" satırında beyan edilmek suretiyle indirim hesaplarından çıkarılması gerekir. ATİK'in işletmede kullanılan süresinin tespitinde ATİK'in işletmede kullanıldığı her 12 ay ile 12 aydan kısa olan süreler bir yıl olarak kabul edilecektir."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde;

1- İş yerinizde çıkan ve mücbir sebep hali olarak sayılması mümkün bulunmayan yangın sonucunda zayi olan mallara ait yüklenilen KDV'nin indirimi mümkün olmayıp, söz konusu mallara ilişkin olarak daha önce indirilen KDV'nin, zayi olma tarihini kapsayan vergilendirme dönemine ait KDV beyannamesinin "Daha Önce İndirim Konusu Yapılan KDV'nin İlavesi" satırına dahil edilmek suretiyle indirim hesaplarından çıkarılması gerekmektedir.

2- İş yerinizde bulunan sabit kıymetlerin çıkan yangın sonucu Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenen faydalı ömrünü tamamladıktan sonra zayi olması halinde söz konusu sabit kıymetlere ilişkin yüklenilen ve indirim konusu yapılan KDV'nin indirim hesaplarından çıkarılmasına ilişkin herhangi bir düzeltme işlemi yapılmasına gerek bulunmamaktadır.

Ancak, iş yerinize ait sabit kıymetlerin faydalı ömrünü tamamlamadan zayi olması durumunda ise, bu kıymetlerin alımında yüklenilen KDV'nin faydalı ömrünün işletmede kullanılan süresine isabet eden kısmı için herhangi bir düzeltme işlemi yapılmayacak olup, sabit kıymetlerin zayi olduğu tarih itibarıyla faydalı ömrünün kalan kısmına isabet eden yüklenilen KDV'nin ise indirim konusu yapılması mümkün olmayacağından, söz konusu kıymetlere ilişkin daha önce indirim konusu yapılan KDV'nin sabit kıymetlerin zayi olduğu dönem beyannamesinde "Daha Önce İndirim Konusu Yapılan KDV'nin İlavesi" satırında beyan edilmek suretiyle indirim hesaplarından çıkarılması 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. — 09.09.2026