

Kooperatif ortaklık payının devir alınmasına bağlı olarak kullanım hakkına sahip olunan arsa üzerinde inşa edilen tersaneye ilişkin inşa harcamalarının itfası hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	11395140-105[315-2014/VUK1-18649]-356390
Tarih	08.05.2020

T.C.

GELİR İDARESİ BAřKANLIęI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAřKANLIęI

Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüęü

Sayı : 11395140-105[315-2014/VUK1-18649]-356390

08.05.2020

Konu : Kooperatifin sahip olduğu irtifak hakkına ilişkin bir ortağının hissesinin devralınması halinde kullanım hakkının ve sabit yatırımların itfası

İlgide kayıtlı özelge talep formunda;

- şirketinizin, römorkör imalatı, satışı, ve çeşitli şekillerde işletilmesi faaliyetinde bulunduğu,
- 1986 yılında Hazineye ait ...'da bulunan ... m²lik arsanın irtifak hakkının, 49 yıllığına ... Kooperatifine verildiği,
- Kooperatifin söz konusu arsayı kendi ortaklarından ...şti.'ye tahsis ettiği,
- 2010 yılının Haziran ayında ... şti.'ye ait ortaklık payının (hissenin), şirketiniz tarafından tüm hak ve bedeli ile satın (devir) alındığı,

- 18.06.2013 tarihli ve 81 sayılı Kooperatif Kararında 4307 parseldeki ... Şti.'ye ait olan kullanım haklarının bedelsiz olarak şirketinize devredilmesine oy birliğiyle karar verildiği,

- Ortaklık payının devri ile kullanım hakkı şirketinize geçen arsa üzerinde şirketinizin tersane inşa ettiği

belirtilerek, üst hakkı kurulmayan arsa üzerine inşa edilen tersanenin, tersanenin üzerinde bulunan arsanın ve kooperatif ortaklık payının hangi hesap sınıfında muhasebeleştirilmesi gerektiği ile hangi oranlarda amortisman tabi tutulması gerektiği hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 279 uncu maddesinde, *"Hisse senetleri ile fon portföyünün en az % 51'i Türkiye'de kurulmuş bulunan şirketlerin hisse senetlerinden oluşan yatırım fonu katılma belgeleri alış bedeliyle, bunlar dışında kalan her türlü menkul kıymet borsa rayici ile değerlendirir. Borsa rayici yoksa veya borsa rayicinin muvazaalı bir şekilde olduğu anlaşılırsa değerlemeye esas bedel, menkul kıymetin alış bedeline vadesinde elde edilecek gelirin (kur farkları dahil) iktisap tarihinden değerlendirme gününe kadar geçen süreye isabet eden kısmının eklenmesi suretiyle hesaplanır. Ancak, borsa rayici bulunmayan, getirisi ihraç edenin kar ve zararına bağlı olarak doğan ve değerlendirme günü itibariyle hesaplanması mümkün olmayan menkul kıymetler, alış bedeli ile değerlendirir."*,

- 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 giderlerin 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 giderlerin hem tamir, hem de kıymet artırma giderlerinden terekküp ettiği takdirde, mükellef bu giderlerden maliyet bedeline eklenecek kısmı ayrı göstermek mecburiyetindedir.",

- 313 üncü maddesinde, *"İşletmede bir yıldan fazla kullanılan ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz bulunan gayrimenkullerle 269 uncu madde gereğince gayrimenkul gibi değerlendirilen iktisadi kıymetlerin, alet, edevat, mefruşat, demirbaş ve sinema filmlerinin birinci kısımdaki esaslara göre tespit edilen değerinin, bu Kanun hükümlerine göre yok edilmesi amortisman mevzuunu teşkil eder.*

İlgili mevzuat gereğince sözleşme süresinden sonra bedelsiz olarak Devlete veya Devletçe tensip olunan bir teşekkürle veya belediyeye intikali öngörülen amortisman tabi iktisadi kıymetlerden (sözleşme

süresinde yenilenmesi gerekenler hariç), sermayenin veya özel maliyet bedellerinin itfası hükümlerine göre amortismanına tabi tutulanlar, genel hükümler uyarınca ayrıca amortismanına tabi tutulamazlar...",

- 315 inci maddesinde; "Mükellefler amortismanına tâbi iktisadî kıymetlerini Maliye Bakanlığının tespit ve ilân edeceği oranlar üzerinden itfa ederler. İlân edilecek oranların tespitinde iktisadî kıymetlerin faydalı ömürleri dikkate alınır." ,

- 327 nci maddesinde, "Gayrimenkullerin, elektrik üretim ve dağıtım varlıklarının ve gemilerin iktisadî 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."

hükümleri yer almaktadır.

Bu hükümlere göre; ... Ltd. Şti.'ye ait kooperatif ortaklık payının (hissesinde) alış bedeli ile değerlendirilmesi, ... Ltd. Şti.'nin haiz olduğu kullanma hakkının şirketinize geçmesi neticesinde şirketinize tahsis olunan arsa üzerinde inşa etmiş olduğunuz tersaneye ilişkin amortismanına tabi iktisadi kıymetleri özel maliyet bedeli ile değerlemeniz, bu kıymetlerden sözleşme süresi içinde yenilenmesi gerekenleri genel hükümlere göre, sözleşme süresi içerisinde yenilenmesi gerekmeyenleri ise hak süresine göre eşit yüzdelerle itfa etmeniz gerekmektedir.

Öte yandan, mezkur Kanunun 175 ve mükerrer 257 nci maddelerinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak yayımlanan 1 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile mükelleflerin, muhasebe sistemlerinde uymakla yükümlü bulundukları kurallar belirlenmiştir.

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

Muhasebenin temel kavramlarından "Sosyal Sorumluluk Kavramı", muhasebenin organizasyonunda, muhasebe uygulamalarının yürütülmesinde ve mali tabloların düzenlenmesi ve sunulmasında; belli kişi veya grupların değil, tüm toplumun çıkarlarının gözetilmesi ve dolayısıyla bilgi üretiminde gerçeğe uygun, tarafsız ve dürüst davranılması gereğini ifade eder. "Özün Önceliği Kavramı" ise işlemlerin muhasebeye yansıtılmasında ve onlara ilişkin değerlendirmelerin yapılmasında biçimlerinden çok, özlerinin esas alınması gereğini ifade eder. "Tam Açıklama Kavramı"na göre de mali tabloların bu tablolardan yararlanacak kişi ve kuruluşların doğru karar vermelerine yardımcı olacak ölçüde yeterli, açık ve anlaşılır olması gerekmektedir.

Diğer taraftan, söz konusu Tebliğin; "264- Özel Maliyetler" bölümünde; *"Kiralanan gayrimenkullerin geliştirilmesi veya ekonomik değerinin sürekli olarak artırılması amacıyla yapılan giderler ile (normal bakım, onarım ve temizleme giderleri hariç) bu gayrimenkulün kullanılması için yapılıp kira süresinin sonunda mal sahibine bırakılacak olan, varlıkların bedellerini kapsar."* ifadesi yer almaktadır.

Bu çerçevede, ... Kooperatif Kararıyla kullanım hakkının şirketinize devrine istinaden inşa edilen tersanenin inşasına ilişkin giderler/harcamalar Vergi Usul Kanununun 272 nci maddesi kapsamında, özel maliyet bedeli niteliğinde olduğundan bu kapsamda itfa edilecek olup, bahsi geçen tersane maliyetinin de "264- Özel Maliyet Hesabı"nda izlenmesi 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