

İşletme faaliyetine başlamamış arama ruhsatlı kömür sahaları için itfa payı ayrılıp ayrılmayacağı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	27575268-105[313-2013-9173]-E.14638
Tarih	10.01.2020

T.C.GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 27575268-105[313-2013-9173]-E.14638

10.01.2020

Konu : İşletme faaliyetine başlamamış arama ruhsatlı kömür sahaları için itfa payı ayrılıp ayrılmayacağı hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ve eklerinin incelenmesinden; 3213 sayılı Maden Kanunun (47/4) maddesi kapsamında, Maden Tetkik ve Arama (MTA) Genel Müdürlüğü adına tescilli ... ili merkez ve ... ilçeleri dahilinde toplam görünür rezervi 617.977.173 ton olan 5 adet arama ruhsatlı kömür sahasının arama ruhsatının, MTA Genel Müdürlüğünün buluculuk hakları saklı kalmak üzere, Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı onayına istinaden, 1/11/2017 tarihinde MTA Genel Müdürlüğü ile devir sözleşmesi imzalanarak KDV hariç 300.584.611 TL bedelle devir alındığı, arama ruhsatlı söz konusu kömür sahalarının muhasebe kayıtlarında "260- Haklar" hesabında takip edildiği ve henüz işletme faaliyetlerine başlanmadığı hususlarından bahisle, henüz işletme faaliyetine başlamamış kömür sahaları için itfa payı ayrılıp ayrılmayacağına ilişkin Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmıştır.

Bahse konu form eki, arama ruhsatı devrine ilişkin sözleşmenin tetkikinden de, söz leşmenin;

- 3 üncü maddesinde, "İş bu sözleşme; 3213 sayılı Maden Kanununun değişik 47. maddesinin dördüncü fıkrasında belirtilen "...." hükmü gereği, MTA Genel Müdürlüğü tarafından arama ruhsatlı sahalarda gerekli araştırmalar yapılarak rezervi tespit edilenve buluculuk belgesi alınan arama ruhsatlarının, MTA'nın buluculuk hakları saklı kalmak kaydıyla, bu sözleşmede belirtilen ücret ve koşullarda MTA tarafından EÜAŞ'a devir edilmesini kapsar.",

- 4 üncü maddesinde, "Bu sözleşmenin süresi, sözleşmenin imza tarihinden itibaren 15 (onbeş) gün içerisinde sözleşmenin KDV hariç toplam bedelinin %10'unun ve sözleşmenin toplam bedeline ait %18 KDV'nin MTA hesaplarına yatırılmasıyla başlayacak ve sahanın devir bedelinin tamamının MTA'ya ödenmesi ile sona erecektir.",

- 5 inci maddesinde, "..., sözleşme bedelinin tamamına ilişkin fatura düzenlenecektir.

...

Sözleşme bedelinin kalan %90'ı olan ... TL tutarındaki borç 9 yılda ve her yıl için bakiye ana para borcu üzerinden TÜİK tarafından açıklanan TÜFE ve ÜFE bir önceki yılın aynı ayına göre değişim yüzdesi kullanılarak $(TÜFE+ÜFE)/2$ oranında vade farkı ile birlikte aşağıdaki ödeme tablosuna göre ödenecektir. Her yıl ödenecek vade farkı ve vade farkının %18 KDV'si için ayrıca fatura düzenlenecektir..."

şartlarının yer aldığı tespit edilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 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.

...

Değeri 50.000.000.- lirayı (2018 yılı için 1.000 -TL) aşmayan peştemallıklar ile işletmede kullanılan ve değeri 50.000.000.- lirayı (2018 yılı için 1.000 -TL) aşmayan alet, edevat, mefruşat ve demirbaşlar amortismanına tabi tutulmayarak doğrudan doğruya gider yazılabilir. İktisadi ve teknik bakımdan bütünlük arz edenlerde bu had topluca dikkate alınır.",

- 316 ncı maddesinde, "İşletme sebebiyle içindeki cevherin azalmasından dolayı maddi değerini kaybeden madenlerin ve taş ocaklarının imtiyaz veya maliyet bedelleri, ilgililerin müracaatları üzerine bunların büyüklük ve mahiyetleri göz önünde tutulmak ve her maden veya taş ocağı için ayrı ayrı olmak üzere Maliye ve Sanayi Bakanlıklarınca belli edilecek nispetler üzerinden yok edilir."

hükümleri yer almaktadır.

Ayrıca, 3213 sayılı Maden Kanununun;

- 3 üncü maddesinin birinci fıkrası, "...

Buluculuk: Herhangi bir ruhsat döneminde yönetmeliğinde belirtildiği şekilde bir maden zuhurunun ortaya çıkartılması.

Arama Ruhsatı: Belirli bir alanda maden arama faaliyetlerinde bulunulabilmesi için verilen yetki belgesi.

İşletme Ruhsatı: İşletme faaliyetlerinin yürütülebilmesi için verilen yetki belgesi.

İşletme İzni: Bir madenin işletmeye alınabilmesi için izin.

...",

- 4 üncü maddesi, "Madenler Devletin hüküm ve tasarrufu altında olup, içinde bulundukları arzın mülkiyetine tabi değildir.",

- 5 inci maddesi, "Madenler üzerinde tesis olunan ilk müracaat (takaddüm),(...), arama ruhsatnamesi, buluculuk ve işletme ruhsatı haklarının hiç birisi hisselerle bölünemez. Her biri bir bütün halinde muameleye tabi tutulur.

Maden ruhsatları ve buluculuk hakkı devredilebilir. Devir yapılmadan önce arama ve işletme ruhsatlarının devredildiği tarihteki ruhsat bedelinin iki katı tutarında devir bedeli alınır. Devir Bakanlık onayı ile gerçekleşir.

Durum maden siciline şerh edilir. Devir muamelesi maden siciline şerh edilmesi ile tamam olur.",

- 15 inci maddesi, "Ruhsat sahibi, arama ve/veya işletme ruhsatı süresince hazırlanan teknik raporlar ile görünür rezerv olarak bildirdiği madenlerin bulucusu sayılır. Bu hakkı talep eden ruhsat sahibine buluculuk belgesi verilir. Kamu kurum ve kuruluşlarınca buluculuk belgesi talep edilmesi hâlinde kaynak veya rezerv raporu verilmesi yeterlidir.

Buluculuğa konu madenin bulucusu dışında bir başkası tarafından işletilmesi halinde, bu alandan üretilen maden için tahakkuk eden buluculuk hakkı her yıl haziran ayı sonuna kadar bu alanda üretim yapan kişiler tarafından hak sahibine ödenir.

Buluculuk hakkı, yıllık ocak başı satış tutarının % 1'idir."

- 47 nci maddesi, "Maden Tetkik ve Arama Genel Müdürlüğü herhangi bir ruhsat veya izne gerek kalmadan, madencilik yapılabilecek bütün sahalarda, Kurumun yürüttüğü bir projeye bağlı olarak arama faaliyetlerinde bulunabilir. Üçüncü kişilere ait ruhsatlı alanlarda yaptıkları arama faaliyetleri sonucunda bulunduğu aynı grup madenler ile ilgili hiçbir hak talebinde bulunamaz. Bu alanlar içinde arama ruhsatını aldığı diğer grup madenler, ruhsat süresi sonunda Genel Müdürlük tarafından 30 uncu madde

hükümlerine göre ihale edilir. İşletme izin sınırları içerisindeki arama faaliyetleri ruhsat sahibinden izin alınarak yapılır.

Maden Tetkik ve Arama Genel Müdürlüğü, ruhsatlı alanlarda yaptığı çalışmalar sonucu elde ettiği bilgi ve belgeleri, bir rapor halinde Genel Müdürlüğe ve talebi halinde ruhsat sahibine verebilir.

Maden Tetkik ve Arama Genel Müdürlüğü bu Kanun hükümlerine göre arama ruhsatı olarak bulduğu madenler için 15 inci maddeye göre buluculuk hakkını kazanır. Arama ruhsat süresi sonuna kadar Genel Müdürlüğe devredilen bu ruhsatlar 30 uncu madde hükümlerine göre ihale edilir. İhale sonucu elde edilen gelirin %50'si MTA'ya kaynak geliri olarak aktarılır.

Maden Tetkik ve Arama Genel Müdürlüğü tarafından buluculuk hakkı kazanılan maden ruhsat sahaları, bedeli karşılığında ihtisaslaşmış Devlet kuruluşları ile bunların bağlı ortaklıklarına Bakan onayı ile devredilebilir. Devir aşamasında bu Kanunun 17 nci maddesinde belirtilen süreler bu kararların uygulanması esnasında aranmaz. Maden Tetkik ve Arama Genel Müdürlüğü, Kanunun 17 nci maddesinde belirtilen arama dönemi faaliyet raporları yerine kaynak/rezerv raporu verir."

hükümlerine amirdir.

Bu bağlamda, Vergi Usul Kanununun 316 ncı maddesinde, madenlerin ve taş ocaklarının imtiyaz veya maliyet bedellerinin itfasına (maden işletme hakkının elde edilmesi için yapılan ve amortisman yoluyla gider yazılacak miktarın tespitine) yönelik olarak genel amortisman uygulamasından ayrı bir uygulama öngörülmüş olup, bu madde gereğince, işletme sebebiyle içindeki cevherin azalmasından dolayı maddi değerini kaybeden madenlerin ve taş ocaklarının imtiyaz veya maliyet bedellerinin, ilgililerin müracaatları üzerine Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı ile birlikte Bakanlığımızca belirlenecek nispet üzerinden itfa edilmesi gerekmektedir.

Maden ocaklarına ait rezerv için amortisman nispeti tespit edilebilmesi bakımından maden ocaklarının görünür veya muhtemel rezerv miktarlarının ve hangi tarihte toprak istihracına başlanıldığının (toprak atımına başlanan tarih olup amortisman sürecinin başlamasında rol oynadığından bu bilginin) bilinmesi gerektiğinden, rezerv miktarının Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığının uygun gördüğü şekilde tespit ettirilerek belgelendirilmesi gerekmekte olup, söz konusu madde kapsamında yapılan başvurulara istinaden Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı ve Bakanlığımızca, imtiyaz veya maliyet bedeli, görünür veya muhtemel rezerv ile yıllık üretim unsurları dikkate alınarak belirlenen formül dahilinde madenlerde uygulanacak amortisman tutarı hesaplanmaktadır. Söz konusu hesaplamada, görünür veya muhtemel rezervlerden öncelikle görünür rezerv, görünür rezervin bilinmemesi halinde ise muhtemel rezerv dikkate alınmaktadır.

Öte yandan, Kanunun 316 ncı maddesi uygulamasında;

- "İmtiyaz bedeli", imtiyazın alınabilmesi için tanzimi icap eden topografik haritaların yapılması, maden sahasına gönderilen maden mühendisi veya fen memurlarının yol masrafları ve yevmiyeleri gibi masraflarla imtiyaz harcı ve damga vergisi gibi harç ve vergileri,

- "Maliyet bedeli" ise, daha önce devletten ruhsat almış bir imtiyaz sahibinden imtiyaz ruhsatının devralınmasına ilişkin olarak maden imtiyazının, imtiyaz sahibi tarafından iktisap edilmesi için yapılan bütün giderlerin toplamını (maden istihsalı için satın alınan arsa ve arazilerin satın alma bedeli dahil)

ifade etmekte olup, bu kapsamda arama faaliyetleri sonucunda üretilebilir cevher rezervinin saptanıp işletme hakkı alınmasına kadar gerçekleşen arama giderleri ile hazırlık ve geliştirme giderleri, imtiyaz/maliyet bedelinin bir unsurunu oluşturmaktadır.

Buna göre, somut durumda, MTA Genel Müdürlüğünce tespit edilen kömür sahalarının Kurumunuza devir bedelinin, Kanunun 316 ncı maddesi kapsamında amortismanla konu edilmesi gerekmekte olup, bunun için de görünür veya muhtemel rezerv miktarlarının, arama ruhsatının devri için yapılan ödemenin maliyet bedelinin ve yıllık üretim miktarı verilerinin bilinmesi gerekmektedir. Bu verilerden herhangi birinin bulunmaması halinde, söz konusu madde kapsamında işlem tesis edilmesi mümkün değildir. Dolayısıyla, henüz işletmeye başlamayan kömür sahalarında üretim olmayacağından, mezkûr devir bedelinin bu aşamada amortismanla konu edilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, madenlerde amortisman uygulamasında amortisman konusu imtiyaz ve maliyet bedellerinin itfasında Vergi Usul Kanununun 316 ncı maddesi geçerli iken, madencilik sektöründe kullanılan amortismanla tabi iktisadi kıymetler için ise aynı Kanunun 315 inci maddesi gereğince yayınlanan amortisman listesinde yer alan faydalı ömür ve oranlar geçerli bulunmaktadır.

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.