

Yatırım harcamalarının yatırımın ertelenmesi nedeniyle kurum kazancından indirim konusu yapıp yapılmayacağı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	64597866-125[6-2013]-67
Tarih	14.05.2013

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

BÜYÜK MÜKELLEFLER VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : 64597866-125[6-2013]-67

14/05/2013

Konu : Yatırım harcamalarının yatırımın ertelenmesi nedeniyle kurum kazancından indirim konusu yapıp yapılmayacağı.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, Sakarya/Karasu ilçesinde 2006 yılında stratejik öneme haiz "Yassı Metal Haddeleme Tesisleri ve Liman" ile ilgili yatırım projesi başlatılması kararı alındığı, bu kapsamda 2006-2011 yılları arasında proje çalışmaları, arazinin yatırıma hazırlanması çalışmaları, imar planı, liman dolgu imar planı, demiryolu bağlantısı, elektrik bağlantısı, çevre düzeni planı, çevresel etki değerlendirme (ÇED) çalışmaları, yönetim planı, su ve doğalgaz temini, ön izin, ücret ve genel harcamalar gibi birçok harcama yapıldığı belirtilerek, aktifleştirilen bu giderlerin, yatırımın global ekonomik kriz ve yabancı ortak bulunamamasından dolayı ertelenmesi nedeniyle, kurum kazancından indirim konusu yapıp yapılmayacağı konusunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde, kurumlar vergisinin mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "İndirilecek Giderler" başlıklı 40 ıncı maddesinin birinci fıkrasının (7) numaralı bendinde ise, Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ayrılan amortismanların, safi kazancın tespitinde gider olarak indirilmesinin kabul edileceği hükmüne bağlanmıştır.

Öte yandan, 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, edavat, mefruşat, demirbaş ve sinema filmlerinin birinci kısımdaki esaslara göre tespit edilen değerinin bu Kanun hükümlerine göre yok edilmesi amortisman mevzuunu teşkil eder." hükmü yer almaktadır. Ayrıca aynı Kanunun 320 nci maddesinde de, amortisman ayrılmasına iktisadi kıymetlerin aktife girdikleri hesap döneminden itibaren başlanacağı belirtilmiştir.

Bu düzenlemelere göre, işletmede bir yıldan fazla kullanılan ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz bulunan iktisadi kıymetler amortisman yoluyla gider yazılabilmesi için öncelikle, 213 sayılı Kanunun 320 nci maddesinde açıkça belirtildiği üzere, kıymetlerin işletmenin aktifine girmesini gerektirmektedir. Aktife girme, iktisadi kıymetlerin imal ve inşası ile montajı tamamlanarak kullanıma hazır hale gelmesini, bunun yanında, anılan Kanunun değerlemeye ilişkin hükümleri dikkate alınarak maliyetleri kesin olarak tespit edildikten sonra, söz konusu kıymetlerin ilgili oldukları hesaplara kaydedilmesini ifade etmektedir. Dolayısıyla, iktisadi kıymetlerin işletmede fiilen kullanılmaya başlanması gerekli bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, tekdüzen muhasebe sisteminin uygulanmasına ilişkin açıklamalar, 26.12.1992 tarih ve 21447 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 sıra no.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ve daha sonra bu konuda yayımlanan diğer Tebliğlerde yapılmıştır.

Söz konusu Tebliğe göre, "258-Yapılmakta Olan Yatırımlar" hesabı; işletmede, yapımı süren ve tamamlandığında ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılacak olan, her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerle ilgili harcamaların izlendiği hesaptır.

Bu bağlamda, geçici bir hesap olan ve kesin maliyetleri henüz belli olmayan, dolayısıyla üzerinden amortisman ayrılacak tutar henüz kesinleşmeyen, yapımı süren ve tamamlandığında ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılacak olan, her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerle ilgili harcamaların izlendiği "Yapılmakta Olan Yatırımlar" hesabında yer alan kıymetler için aktife kaydedilmiş olduğu kabul edilmek suretiyle amortisman ayrılması hukuken mümkün bulunmamaktadır.

Bu kıymetler için amortisman ancak, üzerinden amortisman ayrılacak tutarın nihai olarak belirlenmesi, dolayısıyla kıymetlerin kullanıma hazır hale getirilmiş olmasını takiben, her bir kıymetin bu hesaptan çıkartılarak ilgili sabit kıymet hesabına aktarılmasıyla mümkündür.

Özelge talebinize konu olan yatırımlarla ilgili olarak Başkanlığımıza verilen 06.08.2012 tarihli açıklama yazınızdan, yatırım teşvik belgesine bağlı olmayan yatırıma yönelik çalışmalara halen devam edildiği anlaşılmaktadır.

Yukarıdaki hüküm ve açıklamalara göre, Şirketiniz tarafından 2006 yılında başlanan ve "Yapılmakta Olan Yatırımlar" hesabında izlenen halen devam eden yatırıma ilişkin harcamaların, yatırımın tamamlandıktan sonra ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılarak, Vergi Usul Kanununun 313 üncü maddesi gereğince, Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinin birinci fıkrasının (7) numaralı bendi kapsamında kurum kazancından indirilmesi 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