

Maden işletmesinin yol yapım masraflarının giderleştirilmesi.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	84098128-125-71478
Tarih	06.02.2023

T.C.

HAZİNE VE MALİYE BAKANLIĞI

İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 84098128-125-71478

06.02.2023

Konu : Maden işletmesinin yol yapım masraflarının giderleştirilmesi.

İlgi :

İlgide kayıtlı özelge talep formlarında;

- Şirketiniz tarafından ürün ve ham madde nakliyesinde kullanılan, gerekli bakım ve tamirlerin yapılmaması halinde ürünlerinizin teslim süreç ve kalitesini olumsuz etkileyecek olan yolların (... şubeniz ve ürünlerin satışını yaptığınız müşterilerin güzergahında bulunan ... ulaşım yolu) yapımının ile birlikte üstlenildiği belirtilerek,

- Yapılan protokole uygun olarak 22 km uzunluğundaki 20 cm kalınlığında 0-37,5 gradasyonunda plent mix tesisinde hazırlanmış plent mix temel (PMT) malzemesinin temin edilmesi ve yola serilmesi masraflarının,

- 400 ton 50/70 speklerindeki (niteliğindeki) asfalt bitümünün temin edilerek Büyükşehir Belediyesine teslim masraflarının,

- Ulaşım yolunun alt yapısı, alt temeli, PMT malzemesinin bedeli, nakliyesi, serilmesi ve sıkılaştırılması masraflarının,

- İdarece hazırlanan bitümlü sıcak kaplamanın (BSK) üretim yerinden iş sahasına nakli ile tüm nakliye işleri, finişer ile serme ve sıkıştırma işleri ile ekteki protokol kapsamındaki yükümlülüklerin yerine getirilmesi için ihtiyaç duyulan araç ve gereçlerin temin masraflarının

dönem safi kazancınızdan indirilip indirilemeyeceği ya da amortisman yoluyla safi kazancın tespitinde itfa konusu yapıp yapılamayacağı hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

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 de 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "*Bilanço Esasında Ticari Kazancın Tespiti*" başlıklı 38 inci maddesinde ise; bilanço esasına göre ticari kazancın, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müspet fark olduğu, bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce işletmeye ilave olunan değerlerin bu farktan indirileceği, işletmeden çekilen değerlerin ise farka ilave olunacağı, ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulacağı hükme bağlanmıştır. Anılan Kanunun 40 inci maddesinde, safi kazancın tespit edilmesinde indirilecek giderler sayılmış olup, maddenin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin, (7) numaralı bendinde de Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ayrılan amortismanların safi kazancın tespitinde gider olarak indirilebileceği hükme bağlanmıştır.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde; Şirketinizce kurum kazancının elde edilmesi ve idame ettirilmesi için, ürün ve hammaddelerinizin maden ruhsatına sahip olduğunuz maden sahasından şubenize ve satışını yaptığınız müşterilere nakliye güzergahında bulunan yolun,ile yapılan protokole istinaden yol standartlarının yükseltilerek, trafik akışının daha rahat ve konforlu olmasının sağlanması ve yolun emniyetli hale getirilmesi için yapılan harcamalara ilişkin Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ayrılan amortismanların, safi kazancın tespitinde gider olarak indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

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.*

(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.",

- 315 inci maddesinde, "*Mükellefler amortismanı tâbi iktisadî kıymetlerini Hazine ve 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.

Mezkûr Kanunun 315 inci maddesinin Hazine ve Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye istinaden amortismanı tabi iktisadi kıymetler için uygulanacak "Faydalı Ömür ve Amortisman Oranları" tespit edilmiş ve bu oranlar 339, 365, 389, 399, 406, 418, 439, 458 ve 506 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile değişik, 333 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği eki Amortisman Listesi ile açıklanmıştır.

Bahse konu listenin 1-6 bölümleri arasında genel sınıflamalar yapılmış ve amortismanı tabi iktisadi kıymetlerin faydalı ömürleri ve amortisman oranları tespit edilmiştir. Listenin diğer bölümlerinde ise

sektörler itibarı ile kullanılan amortisman tabi iktisadi kıymetlerin faydalı ömürleri ve amortisman oranları belirlenmiştir. Mükellefler, uygun amortisman oranlarını tespit ederken öncelikle, sektörel bazda tespit edilen amortisman oranlarını dikkate alacaklar, bu ayrımlarda bulunmayan amortisman tabi iktisadi kıymetler için uygulanacak oranları, genel sınıflamada yer verilen oranlara göre tespit edeceklerdir. Listedeki herhangi bir sınıflamada yer almayan amortisman tabi iktisadi kıymetlere uygulanacak amortisman oranları için ise mükelleflerin müracaatları üzerine Bakanlığımızca belirlenecek süre ve oranlar üzerinden amortisman ayrılabilir.

Buna göre, ürün ve hammaddelerinizin, maden ruhsatına sahip olduğunuz maden sahasından Çukurova-Çelemlı şubenize ve satışını yaptığınız müşterilere nakliye güzergahında bulunan yolun, Adana Büyükşehir Belediyesi ile yapılan protokole istinaden yol standartlarının yükseltilerek, trafik akışının daha rahat ve konforlu olmasının sağlanması ve yolun emniyetli hale getirilmesine ilişkin olarak;

- Yaptığınız harcamaların özel maliyet olarak kabul edilmesi ve maden işletme hakkının geri kalan süresine göre eşit yüzdelerle itfa edilmesi, ancak amortisman listesinde belirlenmiş olan sürenin işletme hakkı süresinden daha kısa olması halinde söz konusu sürenin esas alınması,

- İşletme hakkı süresi dolmadan, işletme hakkı alınan şeyin boşaltılması veya işletme hakkının herhangi bir sebepten sona ermesi halinde henüz itfa edilmemiş olan giderlerin ise boşaltma veya hakkın sona erdiği yılda bir defada gider yazılması

icap etmektedir.

Diğer taraftan; yapımını üstlendiğiniz yol için, mezkûr listede, "2.1. Yollar (Beton ve asfalt yol, parke yol, adi şose ve adi kaldırım ve bunlara benzeyen yollar)" bölümünde faydalı ömür 8 yıl, amortisman oranı %... olarak öngörülmüş olup, somut durumda, yukarıda belirtilen kıyaslamasının yapılmasında kalan işletme hakkı süreniz ile bu sürenin dikkate alınması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.