

BAZI MAKİNE VE TEÇHİZATLARIN FAYDALI ÖMÜR SÜRELERİNİN YARISI DİKKATE ALINARAK AMORTİSMAN HESAPLANMASI

25.5.2018 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 497 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile Vergi Usul Kanunu Geçici 30.madde de düzenlenen Faydalı Ömür sürelerinin yarısı dikkate alınarak Amortisman hesaplanması konusunda açıklamalar yapılmıştır.

1- Uygulamanın Kapsamı

Gelir/kurumlar vergisi mükelleflerinden;

- **Sanayi sicil belgesini sahip olanlar,**

münhasıran imalat faaliyetinde kullanmak üzere

- **Teknoloji Geliştirme Bölgeleri, Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun, ve Araştırma Alt Yapılarının Desteklenmesine Dair Kanunu kapsamında faaliyette bulunanlar,**

münhasıran Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetlerinde kullanmak üzere

- **Yatırım teşvik belgesine sahip olanlar,** yatırım teşvik belgesi kapsamında katma değer vergisinden müstesna olarak iktisap edecekleri yeni makina ve teçhizat için yararlanabilecektir.

(2) Sanayi sicil belgesi olanlar, sadece belli makina ve teçhizat için Geçici 30 uncu madde uygulamasından yararlanabilecek olup bu makine ve teçhizatın listesi 2018/35 sayılı sirkülerimizde yer almaktadır. Makine ve teçhizatın iktisap edildiği tarih itibarıyla sanayi sicil belgesini haiz olunması gerekmektedir.

1

2- Uygulamanın Süresi

1 Mayıs 2018 tarihinden itibaren 2019 takvim yılı sonuna kadar iktisap edilecek yeni makina ve teçhizat için faydalanılabilecektir.

Dolayısıyla 1 Mayıs 2018 tarihinden önce veya 31/12/2019 tarihinden sonra iktisap edilen makina-teçhizat için bu uygulamadan faydalanılması mümkün bulunmamaktadır.

3- Amortisman oran ve süresinin hesaplanması

Madde kapsamındaki makine ve teçhizat için uygulanacak amortisman oran ve süresi, faydalı ömür sürelerinin yarısı dikkate alınmak suretiyle hesaplanabilecektir.

Bu şekilde yapılacak hesaplamada faydalı ömür süresinin küsuratlı çıkması halinde, çıkan rakam bir üst tam sayıya tamamlanmak suretiyle ilgili kıymetlere uygulanacak amortisman oran ve süreleri belirlenecektir.

Kapsamdaki bir makina - teçhizat için ilk kez ayrılan amortismanın genel esaslara göre olması, diğer bir ifade ile bu uygulamadan yararlanma tercihinde bulunulmaması halinde, izleyen dönemlerde bu uygulamadan yararlanılabilmesi mümkün değildir.

Bir iktisadi kıymetin faydalı ömrünün iki yıl olarak belirlenmiş olması durumunda mükelleflerce söz konusu iktisadi kıymet değeri amortismanına tabi tutulmayarak doğrudan gider yazılabilecektir.

4- Amortisman Yöntemi

- Uygulamadan faydalanacak makine ve teçhizat için,

Bilanço esasına göre defter tutan mükellefler tarafından **normal** veya **azalan bakiyeler usulü** ile amortisman usullerinden biri seçilerek amortisman ayrılacaktır.

Amortisman ayırma hakkına sahip diğer mükelleflerce de **normal** amortisman yöntemine göre amortisman ayrılacaktır.

Örneğin Amortisman ömrü 5 yıl olan bir makine için $5/2 = 2,5$ yıl , çıkan sonuç küsuratlı olduğu için yukarıya tamamlanacak ve amortisman ömrü 3 yıl üzerinden amortisman hesaplanacaktır.

Azalan bakiyeler yöntemi seçilmesi durumunda yine Azami oran %50 olacaktır.

Söz konusu madde kapsamında amortisman ayırmaya başlandıktan sonra ilgili makine-teçhizat için genel esaslara göre bulunacak amortisman oran ve sürelerine dönülmesi mümkün değildir.

TEBLİĞ

Maliye Bakanlığı (Gelir İdaresi Başkanlığı)'ndan:

VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞİ

(SIRA NO: 497)

Amaç ve kapsam

MADDE 1 – (1) 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununa 21/3/2018 tarihli ve 7103 sayılı Vergi Kanunları ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun 16 ncı maddesi ile eklenen Geçici 30 uncu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasların belirlenmesi bu Tebliğin amaç ve kapsamını oluşturmaktadır.

Yasal düzenlemeler ve dayanak

MADDE 2 – (1) 213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 313 üncü maddesinin birinci fıkrasında, "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.",

- 315 inci maddesinde, "Mükellefler amortismanına tabi iktisadi kıymetlerini Maliye Bakanlığının tespit ve ilan edeceği oranlar üzerinden itfa ederler. İlan edilecek oranların tespitinde iktisadi kıymetlerin faydalı ömürleri dikkate alınır.",

- Mükerrer 315 inci maddesinde, "Bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerden dileyenler, amortismanına tabi iktisadi değerlerini, azalan bakiyeler üzerinden amortisman usulü ile yok edebilirler.

Bu usulün tatbikinde;

1. Her yıl, üzerinden amortisman hesaplanacak değer, evvelce ayrılmış olan amortismanlar toplamının tenzili suretiyle tesbit olunur. Enflasyon düzeltmesi yapılan dönemlerde, üzerinden amortisman ayrılacak değer, amortisman tabi iktisadi kıymetin düzeltilmiş değerinden daha evvel ayrılmış olan amortismanların toplamının taşınmış değerleri indirilmek suretiyle tespit edilir.

2. Bu usulde uygulanacak amortisman oranı %50'yi geçmemek üzere normal amortisman oranının iki katıdır.

3. Bu usulde amortisman süresi normal amortisman nispetlerine göre hesaplanır.

Bu sürenin son yılına devreden bakiye değer, o yıl tamamen yok edilir.",

- Geçici 30 uncu maddesinde, "Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten sonra, 17/4/1957 tarihli ve 6948 sayılı Sanayi Sicili Kanununa göre sanayi sicil belgesini haiz mükelleflerce münhasıran imalat sanayiinde veya 26/6/2001 tarihli ve 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu, 28/2/2008 tarihli ve 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun ve 3/7/2014 tarihli ve 6550 sayılı Araştırma Altyapılarının Desteklenmesine Dair Kanun kapsamında faaliyette bulunan mükelleflerce münhasıran Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetlerinde kullanılmak üzere, 2019 takvim yılı sonuna kadar iktisap edilen yeni makina ve teçhizat ile aynı tarihe kadar yatırım teşvik belgesi kapsamında iktisap edilen yeni makina ve teçhizat için uygulanacak amortisman oran ve süreleri, Maliye Bakanlığınca bu Kanunun 315 inci maddesine göre tespit ve ilan edilen faydalı ömür sürelerinin yarısı dikkate alınmak suretiyle hesaplanabilir. Bu şekilde yapılacak hesaplamada faydalı ömür süresinin küsuratlı çıkması halinde, çıkan rakam bir üst tam sayıya tamamlanmak suretiyle ilgili kıymetlere uygulanacak amortisman oran ve süreleri belirlenir. Bu şekilde belirlenen oran ve süreler izleyen yıllarda değiştirilemez. İmalat sanayiinde kullanılmak üzere iktisap edilen ve madde hükmünden yararlanılabilecek makina ve teçhizatı tespiti Bakanlar Kurulu, uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir."

hükümleri yer almaktadır.

(2) 213 sayılı Kanunun 315 inci maddesinin Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye istinaden amortismanına tabi iktisadi kıymetler için uygulanacak "Faydalı Ömür ve Amortisman Oranları" tespit edilmiş ve bu oranlar 339, 365, 389, 399, 406, 418, 439 ve 458 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile değişik, 28/4/2004 tarihli ve 25446 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 333 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği eki Amortisman Listesi ile açıklanmıştır.

(3) 213 sayılı Kanunun Geçici 30 uncu maddesinin birinci fıkrasının son cümlesinin Maliye Bakanlığınca verdiği yetkiye dayanılarak, bu maddenin uygulama usul ve esasları Tebliğin izleyen bölümlerinde belirlenmiştir.

Tanımlar ve kısaltmalar

MADDE 3 – (1) Bu Tebliğ uygulamasında;

a) 213 sayılı Kanun: 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununu,

b) 4691 sayılı Kanun: 26/6/2001 tarihli ve 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununu,

c) 5746 sayılı Kanun: 28/2/2008 tarihli ve 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin

Desteklenmesi Hakkında Kanunu,

ç) 6550 sayılı Kanun: 3/7/2014 tarihli ve 6550 sayılı Araştırma Alt Yapılarının Desteklenmesine Dair Kanunu,

d) 6948 sayılı Kanun: 17/4/1957 tarihli ve 6948 sayılı Sanayi Sicili Kanununu,

e) Ar-Ge faaliyeti: 4691 sayılı Kanunun (3/c), 5746 sayılı Kanunun (2/1-a) ve 6550 sayılı Kanunun (2/1-b) maddesinde tanımlanan faaliyetler,

f) Sanayi sicil belgesi: Sınai işletmelerin, 6948 sayılı Kanunun 2 nci maddesi kapsamında, Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığında tutulacak sanayi siciline kaydedilmesi mukabilinde verilen belgeyi,

g) Tasarım faaliyeti: 4691 sayılı Kanunun (3/z) ve 5746 sayılı Kanunun (2/1-j) maddesinde tanımlanan faaliyetler,

ğ) Yatırım teşvik belgesi: Yatırımın karakteristik değerlerini ihtiva eden, yatırımın bu değerler ve tespit edilen şartlara uygun olarak gerçekleştirilmesi halinde üzerinde kayıtlı destek unsurlarından istifade imkânı sağlayan ve 19/6/2012 tarihli ve 28328 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı amaçlarına uygun olarak gerçekleştirilecek yatırımlar için Ekonomi Bakanlığı (Teşvik Uygulama ve Yabancı Sermaye Genel Müdürlüğü) veya ilgili yerel birimler (Kalkınma Ajansları, Sanayi Odaları) tarafından düzenlenen belgeyi,

h) Yeni makina-teçhizat: İmalatını/üretimini müteakiben her hangi bir surette (test çalışmaları hariç) kullanılmamış makina – teçhizatı,

ı) Yenilik: 4691 sayılı Kanunun (3/g), 5746 sayılı Kanunun (2/1-b) ve 6550 sayılı Kanunun (2/1-n) maddesinde tanımlanan faaliyetler, ifade eder.

Makina ve teçhizat

MADDE 4 –(1) 213 sayılı Kanunun Geçici 30 uncu maddesi uygulaması bakımından makina ve teçhizat, amortisman tabii iktisadi kıymet niteliği taşıyan ve mal/hizmet üretimi ile Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetlerinde kullanılan her türlü makina ve cihazlar ile bunların eklentileri ve bu amaçla kullanılan taşıma gereçlerini (konveyör, forklift vb.) ifade etmektedir.

(2) Yatırım teşvik belgesi kapsamında iktisap edilen makina ve teçhizatlar bakımından, iktisap edilen kıymetin uygulamadan yararlanabilmesi için, öncelikle yatırım teşvik belgesi eki listede yer alması ve makina-teçhizat niteliğinde olması gerekmektedir.

Yatırım teşvik belgesinin düzenlenmesinden önce iktisap edilen makina ve teçhizatlar bakımından uygulamadan yararlanılması mümkün değildir.

Yatırım teşvik belgesinde yer almasına karşın Ekonomi Bakanlığı tarafından verilen izin ile devir, satış veya ihraç işlemine konu edilen makina ve teçhizatlar için daha önce bu uygulama kapsamında ayrılmış amortisman tutarları için her hangi bir düzeltme işlemi yapılmaz.

Yatırım teşvik belgesinin iptal edilmesi durumunda, iptale konu belgeye dayanılarak iktisap edilen makina ve teçhizat için bu uygulama kapsamında işlem tesis edilemez.

(3) Aşağıda sayılan iktisadi kıymetler Geçici 30 uncu madde kapsamında değerlendirilmez.

a) Sarf malzemeleri ve yedek parçalar,

b) Üretimde doğrudan ve zorunlu olarak kullanılanlar dışındaki masa, sandalye, koltuk, dolap, mefruşat gibi demirbaşlar,

c) Otomobil, panel, arazi taşıtı, otobüs, minibüs, kamyonet, kamyon, treyler ve çekici gibi taşıt araçları (yükli ağırlığı 45 tonu geçen offroad truck tipi kamyonlar ile karayoluna çıkması mümkün olmayan kaya tipi damperli kamyonlar, madencilikte kullanılan damperli kamyonlar, mikserli kamyonlar (beton pompası, silobas vb. monteli olanlar dahil), frigorifik kamyonlar, semi veya frigorifik treylerler, forkliftler, iş makineleri, vinçler, tarım makineleri benzerleri, hastane yatırımlarına ilişkin iktisap edilen ambulanslar, yalnızca havaalanlarında yolcuları terminalden uçağa ve uçaktan terminale taşımak için kullanılan ve trafiğe çıkmayan apron otobüsleri hariç).

Uygulamanın kapsamı

MADDE 5 – (1) 213 sayılı Kanunun Geçici 30 uncu maddesinden, gelir/kurumlar vergisi mükelleflerinden;

- 6948 sayılı Kanuna göre sanayi sicil belgesini haiz olanlar, münhasıran imalat faaliyetinde kullanılmak üzere

- 4691 sayılı Kanun, 5746 sayılı Kanun ve 6550 sayılı Kanun kapsamında faaliyette bulunanlar, münhasıran Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetlerinde kullanılmak üzere

- Yatırım teşvik belgesini haiz olanlar, haiz oldukları yatırım teşvik belgesi kapsamında

katma değer vergisinden müstesna olarak iktisap edecekleri yeni makina ve teçhizat için yararlanabileceklerdir.

(2) Sanayi sicil belgesini haiz olanlar, kapsamı 5/5/2018 tarihli ve 30412 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 2018/11674 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile belirlenen makina ve teçhizat için Geçici 30 uncu madde uygulamasından yararlanabilecek olup, makina ve teçhizatın iktisap edildiği tarih itibarıyla sanayi sicil belgesini haiz olunması gerekmektedir.

Uygulamada süre

MADDE 6 – (1) 213 sayılı Kanunun Geçici 30 uncu maddesi ile getirilen uygulamadan madde kapsamına giren mükelleflerce, maddenin yürürlük tarihi olan 1 Mayıs 2018 tarihinden itibaren 2019 takvim yılı sonuna kadar iktisap edilecek yeni makina ve teçhizat için faydalanılabilecektir.

(2) Mezkur maddenin yürürlüğünden önce veya 31/12/2019 tarihinden sonra iktisap edilen makina-teçhizat için bu uygulamadan faydalanılması mümkün bulunmamaktadır.

Amortisman oran ve süresinin hesaplanması

MADDE 7 – (1) 213 sayılı Kanunun Geçici 30 uncu maddesiyle, madde kapsamına giren mükelleflerce maddede belirtilen şartlar kapsamında iktisap edilen yeni makina ve teçhizat için uygulanacak amortisman oran ve sürelerinin, Maliye Bakanlığınca 213 sayılı Kanunun 315 inci maddesine göre tespit ve ilan edilen faydalı ömür sürelerinin yarısı dikkate alınmak suretiyle hesaplanabilmesine olanak sağlanmış olup, bu şekilde yapılacak hesaplamada faydalı ömür süresinin küsuratlı çıkması halinde, çıkan rakam bir üst tam sayıya tamamlanmak suretiyle ilgili kıymetlere uygulanacak amortisman oran ve süreleri belirlenecektir.

(2) Yukarıda belirtildiği şekilde belirlenmiş olan oran ve sürelerin izleyen yıllarda değiştirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

(3) Geçici 30 uncu madde ile getirilen uygulamadan, madde kapsamına giren iktisadi kıymet için ilk kez amortisman ayrılacağı hesap döneminden itibaren yararlanılabilecektir. Mezkûr madde kapsamındaki bir makina – teçhizat için ilk kez ayrılan amortismanın genel esaslara göre olması, diğer bir ifade ile bu uygulamadan yararlanma tercihinde bulunulmaması halinde, izleyen dönemlerde mezkûr madde uygulamasından yararlanılabilmesi mümkün değildir.

(4) 213 sayılı Kanunun Geçici 30 uncu maddesi kapsamında iktisap edilen bir iktisadi kıymetin faydalı ömrünün Maliye Bakanlığınca iki yıl olarak belirlenmiş olması durumunda mükelleflerce söz konusu iktisadi kıymet değeri amortisman tabi tutulmayarak doğrudan gider yazılabilecektir.

Amortisman usulünü seçme

MADDE 8 – (1) 213 sayılı Kanunun Geçici 30 uncu maddesi ile getirilen uygulamadan faydalanacak makinave teçhizat için, bilanço esasına göre defter tutan mükellefler tarafından normal veya azalan bakiyeler usulü ile amortisman usullerinden biri seçilerek, amortisman ayırma hakkına sahip diğer mükelleflerce de normal amortisman yöntemine göre amortisman ayrılacaktır.

Örnek: Yatırım teşvik belgesi sahibi (A) A.Ş. 31/5/2018 tarihinde 30.000 TL ye (katma değer vergisinden müstesna olarak) yatırım teşvik belgesi kapsamında cam ürünleri imalatında kullanılan yeni bir makina satın almış olup, söz konusu makinanın faydalı ömrü 333 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği eki amortisman listesinde 5 yıl olarak belirlenmiştir.

Mükellefin 213 sayılı Kanunun Geçici 30 uncu maddesi ile getirilen uygulamadan faydalanmak istemesi durumunda söz konusu iktisadi kıymetin faydalı ömrü (5/2 =) 2,5 yıl olarak hesaplanacak, sürenin küsuratlı çıkması nedeniyle 2,5 sayısını bir üst tam sayıya tamamlanmak suretiyle faydalı ömür 3 yıl olarak belirlenecektir.

a) Mükellefin normal amortisman usulünü seçmesi:

Amortisman oranı : $1/3 = \%33,33$

Yıllık amortisman tutarı: $30.000 \times \%33,33 = 10.000$

Normal Amortisman Yöntemine Göre Yıllık Amortisman Tablosu			
Yıllar	Amortisman Esas Değer	Amortisman Oranı	İlgili Yılda Ayrılacak Amortisman Tutarı
2018	30.000	%33,33	10.000
2019	30.000	%33,33	10.000
2020	30.000	%33,33	10.000

b) Mükellefin azalan bakiyeler usulünü seçmesi:

Amortisman oranı: $1/3 = \%33,33 \times 2 = \%66,66$ (Azalan bakiyeler usulünde uygulanacak amortisman oranı 213 sayılı Kanunun mükerrer 315 inci maddesi uyarınca %50 oranını geçemeyeceği için amortisman oranının %50 olarak uygulanması gerekmektedir)

Azalan Bakiyeler Yöntemine Göre Yıllık Amortisman Tablosu			
Yıllar	Amortismanına Esas Değer	Amortisman Oranı	İlgili Yılda Ayrılacak Amortisman Tutarı
2018	30.000	%50	15.000
2019	15.000	%50	7.500
2020	7.500	-	7.500

Listelerde yer almayan iktisadi kıymetlerin iktisap edilmesi

MADDE 9 – (1) 213 sayılı Kanunun Geçici 30 uncu maddesi kapsamında iktisap edilen amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin 333 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin ekinde bulunan listedeki herhangi bir sınıflamada yer almaması durumunda, iktisadi kıymetlere uygulanacak amortisman oranları, mükelleflerin müracaatları üzerine Bakanlığımızca belirlenecek olup, mükelleflerin söz konusu iktisadi kıymetler için de anılan madde hükmünden faydalanmaları mümkün bulunmaktadır.

Diğer hususlar

MADDE 10 – (1) 213 sayılı Kanunun Geçici 30 uncu maddesi hükümlerine aykırı olarak işlem tesis eden mükellefler hakkında, mezkûr Kanunun ilgili ceza hükümleri tatbik olunur.

(2) 213 sayılı Kanunun Geçici 30 uncu maddesi ile getirilen uygulamadan faydalanılması ihtiyaridir.

Ancak, bu uygulamadan yararlanılmasına bağlı olarak belirlenen ve uygulanmasına başlanılan amortisman oran ve süreleri, izleyen dönemlerde değiştirilemez. Dolayısıyla, söz konusu madde kapsamında amortisman ayırmaya başlandıktan sonra ilgili makina-teçhizat için genel esaslara göre bulunacak amortisman oran ve sürelerine dönülmesi mümkün değildir.

(3) 213 sayılı Kanunun Geçici 30 uncu maddesi ile getirilen uygulamadan yararlanmak isteyen mükellefler, bu yöntemi uyguladıklarını kanuni defter, amortisman listeleri ve beyannamelerinde belirtmeye mecburdurlar.

(4) 213 sayılı Kanunun Geçici 30 uncu maddesinin uygulanmasına yönelik olarak bu Tebliğ ile düzenleme yapılmamış olan hallerde, 213 sayılı Kanunun amortisman uygulamasına ilişkin genel hükümleri çerçevesinde işlem tesis edilir.

Yürürlük

MADDE 11 – (1) Bu Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

Yürütme

MADDE 12 – (1) Bu Tebliğ hükümlerini Maliye Bakanı yürütür.