

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 11395140-105[313-2012/VUK-1- . . .]-825

06/06/2013

Konu : Şube işyeri için yapılan harcamaların
geriye dönük indirim konu yapıp
yapılmayacağı.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ve ek bilgi dilekçenizde ... faaliyetinde bulunulduğu, şahsınız adına bir bankadan tarım teşvik kredisi kullanarak .../20... tarihinde ...'de mandıra inşaatına başlanıldığı, .../20... tarihinde ... Vergi Dairesi Müdürlüğü tarafından yapılan yoklama ile inşaatın tamamlandığı ve ticari faaliyetin başlayacağına dair tutanağın tutulduğu ve şube olarak bilgi girişinin yapıldığı belirtilerek, şahsınız adına bir bankadan kullandığınız tarım teşvik kredisi ile İstanbul'daki merkez işyerinin'deki şubesi için yapılan harcamaların geriye dönük düzeltme beyannamesi verilerek gider olarak dikkate alınıp alınmayacağı ve bu giderler dolayısıyla ödenen katma değer vergisinin indirim konusu yapıp yapılamayacağı hususlarında Başkanlığımız görüşünü talep etmekteyiz.

I- GELİR VE KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun "Ticari Kazancın Tarifi" başlıklı 37'nci maddesinde, her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu hükmüne bağlanmıştır.

Kanun'un "Bilanço Esasında Ticari Kazancın Tespiti" başlıklı 38'inci maddesine göre bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müspet farktır. Bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce:

- İşletmeye ilave olunan değerler bu farktan indirilir,
- İşletmeden çekilen değerler ise farka ilave olunur.

Ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında Vergi Usul Kanunu'nun değerlemeye ait hükümleri ile bu Kanun'un 40 ve 41'inci maddeleri hükümlerine uyulur.

Aynı Kanun'un "İşletme Hesabı Esasında Ticari Kazancın Tespiti" başlıklı 39'uncu maddesine göre işletme hesabı esasına göre ticari kazanç, bir hesap dönemi içinde elde edilen hâsılat ile giderler arasındaki müspet farktır.

Elde edilen hasılat, tahsil olunan paralarla tahakkuk eden alacakları; giderler ise tediye olunan ve borçlanılan meblağları ifade etmektedir.

Emtia alım ve satımı ile uğraşanlarda ticari kazancın bulunması için hesap dönemi sonundaki emtia mevcudunun değeri hasılatla, dönem başındaki emtia mevcudunun değeri ise giderlere ilave olunur.

Ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında Vergi usul Kanunu'nun değerlemeye ait hükümleri ile bu Kanun'un 40 ve 41'inci maddeleri hükümlerine uyulması gerekmektedir.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 40'inci maddesinde indirilecek giderler bentler halinde yer verilmiş olup anılan maddede, "Safî kazancın tespit edilmesi için, aşağıdaki giderlerin indirilmesi kabul edilir. Bunlar;

1. Ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderler,

...

7. Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ayrılan amortismanlardır.

Diğer taraftan yatırımların finansmanında kullanılan kredilere ilişkin faiz giderlerinin amortismanına tabi iktisadi kıymetin maliyet bedeline mi intikal ettirileceği yoksa doğrudan ilgili yılın giderleri arasında mı gösterileceği hususu 163 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nde açıklanmıştır.

Buna göre; yatırımların finansmanında kullanılan kredilerle ilgili faizlerden kuruluş dönemine ait olanların sabit kıymetle birlikte amortisman yoluyla itfa edilmek üzere yatırım maliyetine eklenmesi gerekmekte; işletme dönemine ait olanların ise ilgili bulundukları yıllarda doğrudan gider yazılması ya da maliyete intikal ettirilmek suretiyle amortismanına tabi tutulması mümkün bulunmaktadır.

Bu itibarla, şube açılışı nedeniyle bankadan kredi kullanarak yapmış olduğunuz söz konusu harcamaların ve bu krediye ilişkin faiz ödemelerinin bu şube için yapıldığının belgelendirilmesi halinde yapılan harcamanın Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre tespit edilecek niteliğine göre ticari kazancının tespitinde tahakkuk ettiği tarihte doğrudan gider olarak veya amortisman yoluyla itfası suretiyle indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

II- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesinin 1'inci fıkrasına göre Türkiye'de yapılan ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesindeki teslim ve hizmetlerinin katma değer vergisine tabidir.

Aynı Kanun'un 29'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında mükelleflerin yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergilerini indirebilecekleri, 3'üncü fıkrasında ise indirim hakkının vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılı aşılmamak şartıyla, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılabileceği hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, Katma Değer Vergisi Kanunu'nda vergi indirim hakkından yararlanılabilmesi için faaliyetle ilgili mal ve hizmet alımlarının mükellefiyet tesis ettirilmesinden önce veya sonra yapılması gibi bir düzenleme bulunmadığından, mükellefiyet tesisinden önce satın alınan mal ve hizmetler ile diğer giderlere ait olan belgelerin, işe başlanılmasını müteakip Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca öngörülen sürede yasal defterlere kaydedilmesi ve vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılı aşılmaması şartıyla, söz konusu belgelerde yer alan katma değer vergisi tutarlarının genel esaslar çerçevesinde indirim konusu yapılabilmesi mümkün bulunmaktadır.

III- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 174'üncü maddesine göre defterler hesap dönemi itibarıyla tutulur. Kayıtlar her hesap dönemi sonunda kapatılır ve ertesi dönem başında yeniden açılır. Hesap dönemi normal olarak takvim yılıdır.

Aynı Kanun'un 227'nci maddesinde, Vergi Usul Kanunu'nda aksine hüküm olmadıkça bu Kanun'a göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait kayıtların tevsikinin mecburi olduğu hükme bağlanmış olup aynı Kanun'un 229 ve 242'nci maddelerinde de Vergi Usul Kanunu'na göre düzenlenmesi ve alınması gereken vesikalara ait hükümlere yer verilmiştir.

Maliyet bedeli Kanun'un 262'nci maddesine göre iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veya değerinin artırılması münasebetiyle yapılan ödemelerle bunlardan ayrı bilumum giderlerin toplamını ifade ettiği, Kanun'un 269'uncu maddesinde de iktisadi işletmelere dahil gayrimenkullerin maliyet bedelleri ile değerlendirileceği hüküm altına alınmıştır.

Kanun'un "Amortisman Mevzuu" başlıklı 313'üncü maddesine göre işletmede bir yıldan fazla kullanılan ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz bulunan gayrimenkullerle Kanun'un 269'uncu maddesi gereğince gayrimenkul gibi değerlendirilen iktisadi kıymetlerin, alet, edevat, mefruşat, demirbaş ve sinema filmlerinin değerinin Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre yok edilmesi amortisman mevzuunu teşkil etmektedir.

Değeri 800 TL'yi (422 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğı ile 01/01/2013'den itibaren) aşmayan peştemallıklar ile işletmede kullanılan ve değeri aynı tutarı 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.

Vergi Usul Kanunu'nun 315'inci maddesinde mükelleflerin amortismanına tâbi iktisadî kıymetlerini Maliye Bakanlığının tespit ve ilân edeceği oranlar üzerinden itfa edecekleri ve ilan edilecek oranların tespitinde iktisadî kıymetlerin faydalı ömürlerinin dikkate alınacağı hüküm altına alınmıştır. Amortisman uygulamasına ilişkin usul ve esaslar ise 333, 339, 365, 389, 399, 406 ve 418 sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğleri'nde açıklanmıştır.

Bu itibarla, işletme faaliyetinde kullanılmak üzere inşa edilen mandıranın maliyet bedeli ile şahıs şirketinin envanterine dahil edilmesi gerekmektedir. Ancak bu bedelden mandıranın inşaatının tamamlanmasından envantere alınma tarihine kadar ayrılması gereken amortismanların düşülmesi gerekmektedir. Bu işlemten sonra, Bakanlığımızca belirlenen faydalı ömre göre amortisman süresi sona ermemişse kalan süre için amortisman ayrılması mümkün 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.