

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.19.02-019.01-1601

11/05/2012

Konu : Elektrik üretim lisansı kapsamındaki
elektrik üretim tesisinin itfası.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu tarafından 49 yıllığına verilmiş tarih ve ... No'lu elektrik üretim lisansına sahip olduğunuz belirtilerek, söz konusu lisans kapsamında ... ili ilçesinde hidro elektrik santrali yaptığınız, elektrik üretim tesisinin itfasında dikkate alınacak amortisman oranı ile firmanızca bu kapsamda aktifleştirecek projelerin itfasında, o proje ile ilgili lisansın kalan süresinin mi yoksa proje içerisinde yer alan sabit kıymetler için Vergi Usul Kanunu tebliğlerinde yer alan oranların mı kullanılacağı konusunda tereddüt hasıl olduğundan bahisle Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

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 giderlerin, gayrimenkulün veya elektrik üretim ve dağıtım varlıklarının maliyet bedeline ekleneceği, 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 giderlerin bunların özel maliyet bedeli olarak ayrıca değerlendirileceği, kiracının veya işletme hakkına sahip tüzel kişinin faaliyetini icra için vücuda getirdiği tesisata ait giderlerin de bu hükümde olduğu hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun 327 nci maddesinde ise, gayrimenkullerin, elektrik üretim ve dağıtım varlıklarının ve gemilerin iktisadî kıymetlerini artıran ve 272 nci maddede yazılı özel maliyet bedellerinin, kira veya işletme hakkı süresine göre eşit yüzdelerle itfa edileceği, 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 giderlerin, boşaltma veya hakkın sona erdiği yılda bir defada gider yazılacağı hükmü yer almaktadır.

Mezkur Kanunun 313 üncü maddesinde de, işletmede 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 edilmesinin amortisman mevzuunu teşkil edeceği, ilgili mevzuat gereğince sözleşme süresinden sonra bedelsiz olarak devlete veya devletçe tensip olunan bir teşekküle veya belediyeye intikali öngörülen amortisman tabi iktisadi kıymetlerden (sözleşme süresinde yenilenmesi gerekenler hariç), sermayenin veya özel maliyet bedellerinin itfası hükümlerine göre amortisman tabi tutulanların genel hükümler uyarınca ayrıca amortisman tabi tutulamayacağı hükme bağlanmıştır.

Anılan Kanunun 5024 sayılı Kanunla değişen 315 inci maddesinde, mükelleflerin amortisman tabi iktisadi kıymetlerini Maliye Bakanlığının tespit ve ilan edeceği oranlar üzerinden itfa edecekleri ve ilan edilecek oranların tespitinde iktisadi kıymetlerin faydalı ömürlerinin dikkate alınacağı hükme bağlanmış olup söz konusu maddenin Bakanlığımıza verdiği yetkiye istinaden amortisman tabi iktisadi kıymetler için uygulanacak "Faydalı Ömür ve Amortisman Oranları" tespit edilmiş ve bu oranlar 333, 339, 365, 389, 399 ve 406 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile açıklanmıştır.

333 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğine ekli listenin 1-6 bölümleri arasında genel sınıflamalar yapılmış ve amortisman 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.

Öte yandan, 339, 365, 389, 399 ve 406 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile değişik 333 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği eki listenin "Gayrimaddi İktisadi Kıymetler" başlıklı 55 inci bölümünde; işletmenin mevcut değeri, imtiyaz hakları (Franchising), patent, formül, dizayn, örnek kalıp, teknik bilgi (Know-how), format, telif hakkı ve benzeri kalemler, lisans, kullanım hakkı ve izni veya devlet kurum ve kuruluşları tarafından verilen diğer haklar (işletme hakkı gibi) ve bunların benzerleri için faydalı ömür olarak 15 yıl, normal amortisman oranı olarak da % 6,66 oranı belirlenmiştir.

Bu itibarla, aktifinizde bulunan elektrik üretim lisans hakkının anılan listenin 55. Gayrimaddi İktisadi Kıymetler sınıfında değerlendirilerek faydalı ömrünün 15 yıl ve normal amortisman oranının da % 6,66 oranı ile itfa edilmesi gerekmektedir.

Öte yandan, elektrik üretim tesisinin inşa edildiği arazinin;

- Mülkiyetinin şirketinize ait olması durumunda, söz konusu tesisin amortisman tabi iktisadi kıymet olarak aktifleştirilmesi gerekmekte olup, öncelikle sektörel bazda (45.1 Elektrik Üretimi bölümünde) tespit edilen amortisman oranlarını dikkate almanız, bu ayrımlarda bulunmayan amortisman tabi iktisadi kıymetler için uygulanacak oranları genel sınıflamada yer verilen oranlara göre tespit etmeniz,

- Arazinin kiralınması halinde ise elektrik üretim tesisi için yapılan harcamaların özel maliyet olarak aktifleştirilmesi gerekmekte olup, söz konusu elektrik üretim tesisi ile bilumum iktisadi kıymetleri (söz konusu elektrik üretim tesisini genişletmek veya iktisadi kıymetini devamlı olarak artırmak maksadıyla yapılan giderlerin), şirket kayıtlarında Vergi Usul Kanununun yukarıda bahsi geçen 272 nci maddesi uyarınca "özel maliyet bedeli" olarak aktifleştirmeniz ve aktifleştirilen tutarın anılan Kanunun 327 nci maddesine göre üretim lisansının geri kalan süresi boyunca ve eşit yüzdeler halinde itfa etmeniz

gerekmektedir.

Ayrıca, ilgili mevzuat gereğince sözleşme süresinden sonra bedelsiz olarak devlete veya devletçe tensip olunan bir teşekküle veya belediyeye intikali öngörülen amortisman tabi iktisadi kıymetlerden;

a) Sermayenin veya özel maliyet bedellerinin itfası hükümlerine göre amortisman tabi tutulanlar ayrıca genel hükümlere göre amortisman tabi tutulmayacaklardır.

b) Sözleşme süresi içinde sadece yenilenmesi gereken amortisman tabi iktisadi kıymetler genel hükümlere göre amortisman tabi tutulacaklardır.

Sözleşme süresi sonunda tesisin imtiyazı veren kurum ya da kuruluşa yeni olarak devri gerekmekte ise bir başka ifadeyle iktisadi kıymetlerin sözleşme uyarınca süre sonunda yeni olarak devredilmeleri gerektiği için işletme süresi içinde yenilenmeleri gerekiyorsa bu takdirde yenilenecek iktisadi kıymetler amortisman tabi tutulacak, en son alınan ve ekonomik ömrünü tamamlamadan yeni olarak teslim edilenler için amortisman ayrılmayacaktır.

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.