

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

BÜYÜK MÜKELLEFLER VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.99.16.01.0-VUK-267-79

12/03/2012

**Konu : Açılan ihale sonucunda edinilen ticari
ve iktisadi bütünlüğün değer tespiti**

İlgi özelge talep formunuzda;

- Başkanlığımız ... vergi kimlik numaralı mükellefi olan şirketinizin, ... tarafından ... satışı amacıyla açılan ihaleyi kazandığı, ihale sonucunun ... ve ... onaylarına tabi bulunduğu,

- ... devrinin onaylanması durumunda ... ile şirketiniz arasında imzalanacak "Devir ve Teslim Anlaşması" kapsamında; markaların, internet alan adlarının, hakların: ..., gayrimenkullerin: ..., menkullerin: ..., sözleşmelerin: ... toplu bir bedel ödenmek suretiyle devir alınacağı,

- Devir alınacak tüm iktisadi kıymetlerin "Ekspertiz Raporu" ile değerinin belirlenmesi yoluna gidileceği, söz konusu rapor sonucu belirlenecek değer ile ticari ve iktisadi bütünlük için ödenen toplam bedel arasında fark oluşması durumunda, bu farkın peştemallık olarak kabul edilerek amortisman yoluyla itfa edilmesinin düşünüldüğü, bu işlemin uygun görülmemesi durumunda ticari ve iktisadi bütünlük için ödenen toplam bedelin devir alınacak ticari ve iktisadi bütünlük içerisinde yer alan iktisadi kıymetlere ne şekilde paylaştırılacağı,

- Devir alınacak ticari ve iktisadi bütünlüğün içerisinde üretim tesislerinin kurulu olduğu bina ve arazinin kullanımı ile ilgili sözleşmenin bulunduğu ve devir alınan sözleşme hükümleri gereğince binanın sadece kullanım hakkı / kiracılık hakkının ... yılına kadar devir alınacağı, bu tarihten sonra arsanın malikin kullanımına terk edileceği, bina ve arazinin sözleşme süresi boyunca kullanım hakkı değerinin şirketinizce yaptırılacak ekspertiz çalışması neticesinde belirleneceği ve belirlenen değer geçici hesaplarda (örneğin 180 No.lu Hesap) aktifleştirilip kira süresi içinde giderleştirilmesinin düşünüldüğü, binanın sözleşme bitiş tarihinden önce tahliyesinin söz konusu olması durumunda geçici hesaplarda bekletilen ve henüz giderleştirilmemiş olan tutarların bir seferde gider kaydedilip kaydedilmeyeceği

hususlarında tereddüt olduğundan Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 72 nci maddesinde takdir komisyonlarının kuruluşu,

- 74 üncü maddesinde takdir komisyonlarının (yetkili makamlarca istenilen matrah ve servet takdirlerini yapmak ve vergi kanunlarında yazılı fiyat, ücret veya sair matrah ve kıymetleri tespit etmek gibi) görevleri,

- 75 inci maddesinde, takdir komisyonlarının (görevleri dolayısıyla inceleme yetkisi ve servetleri, sınai hakları ve telif haklarını, imtiyazları, madenleri, mücevheratı, eski eserleri ve sanat eserlerini değerlemede bilirkişiye müracaat edebilme) yetkileri,

- 266 ncı maddesinde, rayiç bedelin bir iktisadi kıymetin değerlendirme günündeki normal alım satım değeri olduğu;

- 267 nci maddesinde, emsal bedelin, gerçek bedeli bilinemeyen veyahut doğru olarak tespit edilmeyen bir malın değerlendirme gününde satılması halinde emsaline nazaran haiz olacağı değer olduğu, üçüncü sırada yer alan takdir esasında ilgililerin müracaatı üzerine takdir komisyonunca emsal bedel belli edileceği ve yapılacak takdirlerde iktisadi kıymetin maliyet bedelinin ve piyasa kıymetlerinin araştırılacağı ve kullanılmış eşya için ayrıca yıpranma derecelerinin dikkate alınacağı,

- 269 uncu maddesinde de iktisadi işletmelere dahil bilumum gayrimenkullerin ve gayrimenkul gibi değerlendirilen iktisadi kıymetlerin (gayrimenkullerin mütemmim cüzüleri ve teferruatı, tesisat ve makineler, gemiler ve diğer taşıtlar ile gayrimaddi haklar) maliyet bedeli ile değerlendirileceği,

- 282 nci maddesinin son fıkrasında gerçek ve tüzel kişilerde peştemallıkların mukayyet değeri ile değerlendirileceği;

- 313 üncü maddesinde, 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,

- 326 ncı maddesinde, kurumların aktifleştirdikleri ilk tesis taazzuv giderleri ile peştemallıkların mukayyet değeri üzerinden eşit miktarlarda ve beş yıl içinde itfa olunacağı

hükümleri yer almaktadır.

Yukarıda yapılan açıklamalara göre, ... sonucu satın aldığınız ... ait iktisadi kıymetlerin takdir komisyonunca belli edilecek emsal bedel üzerinden aktive almanızda bir sakınca bulunmamaktadır.

Söz konusu olayda, ihale yoluyla iktisadi bütünlüğü göz önünde bulundurularak satın alınan ... ait takdiri yapılacak iktisadi kıymetlerin nevi ve miktarı itibarıyla fazla olması ve teknik bilgi gerektirmesi nedeniyle takdir komisyonu tarafından yapılacak takdir işlemleri sırasında, şirketiniz tarafından lisanslı denetçilere düzenlettirilmiş olan "Ekspertiz Raporu"ndaki bilgilerden yararlanılması da mümkün bulunmaktadır.

Peştemallık uygulamada, şerefiye veya hava parası olarak da adlandırılmakta olup, bir ticari işletmenin bir başkasına devir ve temlik sırasında aktifinde bulunan iktisadi kıymetlerin gerçek değerinden başka; işletmenin bulunduğu yerin önemi, piyasada tutmuş olduğu şöhret ve itibar, müşteri kitlesinin genişliği, faaliyet gösterdiği sektörde monopol olması gibi nedenlerden dolayı bilanço değerlerine ilave olarak sahip olunan değeri ifade etmektedir. Diğer bir ifade ile peştemallık, bir işletme devralınırken katlanılan maliyet ile söz konusu işletmenin rayiç bedelle hesaplanan net varlıklarının değeri arasındaki olumlu farktır.

Mezkur olayda, ihale yoluyla iktisadi bütünlüğü göz önünde bulundurularak satın alınan işletmeye ait iktisadi kıymetlerin ihale bedeli ile rayiç bedeli arasındaki müspet farkın peştemallık olarak kabul edilmesi; ancak söz konusu iktisadi kıymetlerin rayiç bedellerinin tespit edilememesi halinde, Vergi Usul Kanunun 267 nci maddesine göre emsal bedelin değerlemede esas alınması gerekmektedir. Satıştan dolayı peştemallık olarak kabul edilen tutarın ise beş yıl içerisinde eşit miktarlarda itfa edilmesi mümkün bulunmaktadır.

Diğer taraftan, şirketinizce devir alınacak ticari ve iktisadi bütünlüğün içerisinde yer alan üretim tesislerinin bulunduğu bina ve arazinin kullanım (kiralama) hakkının devir alınacağı sözleşme sonunda söz konusu kıymetlerin kiralayana (arsa sahibine) terk edileceği belirtilmiştir.

Medeni Kanunun 794-822 nci maddelerinde intifa hakkı düzenlenmiştir. Sınırlı ayni hak niteliğinde olan intifa hakkı, sahibine; intifa konusu mala zilyetlik, kullanma, malın semereleri ile gelirlerini elde etme ve malı yönetme yetkilerini vermektedir.

Ticari ve iktisadi bütünlüğün içerisinde yer alan üretim tesislerinin kurulu bulunduğu bina ve arazinin intifa (kullanım) hakkı için Takdir Komisyonunca belirlenecek emsal bedel gayri maddi hak olarak nitelendirileceğinden, Vergi Usul Kanununun 313 üncü maddesi gereğince amortisman yoluyla giderleştirilmesi gerekir. Bu nedenle; şirketinizce devir alınacak ticari ve iktisadi bütünlüğün içerisinde yer alan üretim tesislerinin kurulu bulunduğu bina ve arazi için kullanma (kiralama) hakkı bedeli adı altında yapılan ödemeler karşılığında iktisap edilen kıymetlerin intifa hakkı çerçevesinde değerlendirilmesi ve 260-Haklar Hesabında izlenmesi gerekmektedir.

Söz konusu kullanım hakkının 339, 365, 389, 399 ve 406 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile değişik 333 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin "55.Gayri Maddi İktisadi Kıymetler: İmtiyaz 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 (İşletme hakkı gibi) ve bunların benzerleri." sınıfında değerlendirilerek, faydalı ömrünün 15 yıl ve amortisman oranında %6,66 olarak dikkate alınması gerekmektedir.

Ancak, şirketinizce devir alınacak intifa hakkı 15 yıllık faydalı ömür süresinden daha kısa bir süreyi kapsamaması nedeniyle sözkonusu hak için Takdir Komisyonunca belirlenecek emsal bedelin hakkın geçerli olduğu süre içerisinde eşit yüzdeler halinde itfa olunacağı tabiidir.

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 özolgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.