

MAKİNA VE TEÇHİZATLARIN FAYDALI ÖMÜR SÜRELERİNİN YARISININ DİKKATE ALINARAK AMORTİSMAN AYRILMASI

- ÖZET** : Amortisman tabi makina ve teçhizatlar ile ilgili faydalı ömür sürelerinin yarısı dikkate alınmak suretiyle yatırım, Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetlerinin desteklenmesi amacıyla 7103 sayılı Kanun ile Vergi Usul Kanununa, 1 Mayıs 2018 tarihinden geçerli olmak üzere eklenen Geçici 30'uncu madde uygulamasına ilişkin olarak yayımlanan 497 sıra No'lu VUK *Tebliğde söz konusu maddenin uygulama usul ve esasları belirlenmiştir. Tebliğ uyarınca;*
- İktisap edilen kıymetin uygulamadan yararlanabilmesi için, öncelikle yatırım teşvik belgesi eki listede yer almalı ve makina-teçhizat niteliğinde olmalıdır.
 - Yatırım teşvik belgesinin düzenlenmesinden önce iktisap edilen makina ve teçhizatlar bakımından uygulamadan yararlanamaz.
 - Uygulamadan faydalanacak makina ve 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.
 - Madde kapsamında iktisap edilen amortisman 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.
 - Madde hükümlerine aykırı olarak işlem tesis eden mükellefler hakkında, VUK'nun ilgili ceza hükümleri tatbik olunur.
 - Uygulamadan yararlanılması ihtiyaridir.
 - Uygulamadan yararlanmak isteyen mükellefler, bu yöntemi uyguladıklarını kanuni defter, amortisman listeleri ve beyannamelerinde belirtmeye mecburdurlar.



28.05.2018/85-2

Amortisman tabi makina ve teçhizatlar ile ilgili faydalı ömür sürelerinin yarısı dikkate alınmak suretiyle yatırım, Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetlerinin desteklenmesi amacıyla 7103 sayılı Kanununun 16'ncı maddesi ile Vergi Usul Kanununa, 1 Mayıs 2018 tarihinden geçerli olmak üzere Geçici 30'uncu eklenmiş olup; konuyla ilgili açıklamalarımıza 28.03.2018/55 sayılı Sirkülerimizde yer verilmiştir.

Söz konusu Geçici 30'uncu madde aşağıdaki gibidir:

“Geçici Madde 30

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 tespite Bakanlar Kurulu, uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.”

Maddenin verdiği yetkiye istinaden çıkarılan 5/5/2018 tarihli ve 30412 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 30/4/2018 tarihli 2018/11674 sayılı BKK ile 213 sayılı Vergi Usul Kanununun geçici 30'uncu maddesi ile Katma Değer Vergisi Kanununun geçici 39'uncu maddesi kapsamına giren ve sanayi sicil belgesini haiz mükelleflerce münhasıran imalat sanayiinde kullanılmak üzere iktisap edilecek makina ve teçhizatlar belirlenmiş, konuyla ilgili açıklamalarımıza ise 07.05.2018/72 sayılı Sirkülerimizde yer verilmiştir.

Diğer taraftan 3065 sayılı KDV Kanununa 21/3/2018 tarihli ve 7103 sayılı Kanunun 31 maddesi ile eklenen Geçici 39'uncu maddede aşağıdaki düzenleme yer almaktadır.

“Geçici Madde 39-

17/4/1957 tarihli ve 6948 sayılı Sanayi Sicili Kanununa göre sanayi sicil belgesini haiz katma değer vergisi mükelleflerine münhasıran imalat sanayiinde kullanılmak üzere yapılan yeni makina ve teçhizat teslimleri ile 26/6/2001 tarihli ve 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri



Kanunu kapsamındaki teknoloji geliştirme bölgesi ile ihtisas teknoloji geliştirme bölgesinde, 28/2/2008 tarihli ve 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun kapsamındaki Ar-Ge ve tasarım merkezlerinde, 3/7/2014 tarihli ve 6550 sayılı Araştırma Altyapılarının Desteklenmesine Dair Kanun kapsamındaki araştırma laboratuvarlarında Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetlerinde bulunanlara, münhasıran bu faaliyetlerinde kullanılmak üzere yapılan yeni makina ve teçhizat teslimleri 31/12/2019 tarihine kadar katma değer vergisinden müstesnadır.

Bu kapsamda yapılan teslimler nedeniyle yüklenilen vergiler, vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan vergiden indirilir. İndirim yoluyla telafi edilemeyen vergiler, bu Kanunun 32'nci maddesi hükmü uyarınca istisna kapsamında işlem yapan mükellefin talebi üzerine iade edilir. İstisna kapsamında alınan makina ve teçhizatın, teslim tarihini takip eden takvim yılının başından itibaren üç yıl içinde; imalat sanayii veya Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetleri dışında kullanılması veya elden çıkarılması hallerinde, zamanında alınmayan vergi alıcıdan, vergi ziyai cezası uygulanarak gecikme faizi ile birlikte tahsil edilir. Zamanında alınmayan vergiler ile vergi cezalarında zamanaşımı, verginin tarhını veya cezanın kesilmesini gerektiren durumun meydana geldiği tarihi takip eden takvim yılının başından itibaren başlar.

İmalat sanayiinde kullanılmak üzere istisna kapsamında teslim edilecek makina ve teçhizatı belirlemeye Bakanlar Kurulu, bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirleme-ye Maliye Bakanlığı yetkilidir.”

213 sayılı Kanunun Geçici 30'uncu maddesinin birinci fıkrasının son cümlesinin Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanılarak; 25 Mayıs 2018 tarihli ve 30431 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan **497 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'**nde söz konusu Geçici 30'uncu maddenin uygulama usul ve esasları hakkında açıklamalarda bulunulmuştur.

213 sayılı Kanunun 315 inci maddesinin Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye istinaden amortisman 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.

Tebliğde yer alan düzenlemeler özetle aşağıdaki gibidir.

Makina ve teçhizat

(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 herhangi 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 (yükü ağırlığı 45 tonu geçen offroadtruck 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 makinaları, vinçler, tarım makinaları ve 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

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

- 6948 sayılı Kanuna göre sanayi sicil belgesini haiz olanlar, münhasıran imalat faaliyetinde kullanmak üzere
- 4691 sayılı Kanun, 5746 sayılı Kanun ve 6550 sayılı Kanun kapsamında faaliyette bulunanlar, münhasıran Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetlerinde kullanmak üzere
- Yatırım teşvik belgesini haiz olanlar, haiz oldukları yatırım teşvik belgesi kapsamında

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

(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

(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

(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 amortismana tabi tutulmayarak doğrudan gider yazılabilecektir.

Amortisman usulünü seçme

(1) 213 sayılı Kanunun Geçici 30'uncu maddesi ile getirilen uygulamadan faydalanacak makine ve 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 sayısı 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	Amortismanına 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

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.



28.05.2018/85-8

Diğer hususlar

(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 başladıktan 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.

Söz konusu Tebliğ yayımı tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir.

Saygılarımızla...

[“Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği \(Sıra No: 497\)” tam metni için tıklayınız...>>>](#)