

**T.C.**  
**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**  
**BÜYÜK MÜKELLEFLER VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**  
**Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü**

Sayı : 64597866-105[313-2016]-15451

25.08.2016

Konu : Amortisman tabi kıymetlerin  
aktifleştirilmesi ve İndirimli Kurumlar  
Vergisi Uygulamasında Dönem

İlgide kayıtlı özelge talep formunda; amonyum nitrat/granül kalsiyum amonyum nitrat kimyevi gübre kompleksi ve 20.000 tonluk amonyak tankı ile birlikte kurulması işini lisans, planlama, inşa ve montaj devreye alma, garanti testi çalıştırma gibi çalışmalar ve hizmetler dahil olmak üzere anahtar teslimi şeklinde ihale edilen yüklenici firma ile şirketiniz arasında yapılan anahtar teslimi şeklindeki tesis kurulmasına yönelik sözleşmeye göre tesisin kabulünün, tesisin garanti test çalışmaları sonucunda, sözleşmede hedeflenen performans rakamlarına ulaşması durumunda gerçekleşeceği, şirketiniz ile yüklenici firma arasında düzenlenen sözleşme ve ön protokole göre anahtar teslimi şeklinde tesis kurma işinin tesisin mekanik çalışmalarının tamamlanması, devreye alma, garanti test çalışmaları ve tesisin kabulü süreçlerinden oluştuğu; tesisin mekanik çalışmalarının tamamlanması, devreye alma süreçlerinin 2015 yılında, garanti test çalışmaları ve tesisin kabulünün ise 2016 yılında gerçekleştirileceği belirtilerek,

- Tamamlanmış ve fiilen üretime geçmiş olan komple yeni tesisin yapılan anahtar teslim sözleşmesi gereği, 2015 yılında tesisin mekanik çalışmalarının tamamlanması ve devreye alınarak %80 kapasite dolaylarına kadar ticari üretim yapmaya başlaması ile mi aktifleştirileceği ve amortisman ayrılmaya başlanacağı, yoksa 2016 yılında gerçekleşecek garanti test çalışmaları ve tesisin kabulü sonucunda mı aktifleştirileceği ve amortisman ayrılmaya başlanacağı,

- Tesisinizin 2015/Ağustos ayından itibaren fiilen tamamlandığı ve üretime başladığı, bu durumda aktifleştirme işlemine paralel olarak hangi dönemden itibaren diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara uygulanan indirimli kurumlar vergisi uygulamasının sona ereceği

hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

## **I- KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN**

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesinde; finans ve sigortacılık sektörlerinde faaliyet gösteren kurumlar, iş ortaklıkları, taahhüt işleri, 16.7.1997 tarihli ve 4283 sayılı Kanun ile 8.6.1994 tarihli ve 3996 sayılı Kanun kapsamında yapılan yatırımlar ile rödovans sözleşmelerine bağlı olarak yapılan yatırımlar hariç olmak üzere, bu maddenin ikinci fıkrasında belirtilen ve Ekonomi Bakanlığı tarafından teşvik belgesine bağlanan yatırımlardan elde edilen kazançların, yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar indirimli oranlar üzerinden kurumlar vergisine tabi tutulacağı hüküm altına alınmıştır.

Anılan maddenin ikinci fıkrasına 1.1.2013 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere 6322 sayılı Kanunun 39 uncu maddesiyle eklenen (c) bendinde; yatırıma başlanan tarihten itibaren bu maddeye göre hesaplanacak yatırıma katkı tutarına mahsuben, toplam yatırıma katkı tutarının %50'sini ve gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını geçmemek üzere; yatırım döneminde kurumun diğer faaliyetlerinden elde edilen kazançlarına indirimli vergi oranı uygulamak suretiyle yatırıma katkı tutarını kısmen kullanılmaya, bu oranı her bir il grubu için sıfıra kadar indirmeye veya %80'e kadar artırmaya Bakanlar Kurulunun yetkili olduğu hüküm altına alınmıştır.

Özelge talep formunuz ekinde yer alan yatırım teşvik belgesinin incelenmesinden, yatırımınızın büyük ölçekli bölgesel yatırım kapsamında değerlendirilmek suretiyle 3 üncü bölge desteklerinden faydalandırıldığı ve 15.6.2012 tarihli ve 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararnamesi eki Karara istinaden düzenlendiği anlaşılmıştır.

Konuya ilişkin olarak 19.6.2012 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının "*Vergi indirimi*" başlıklı 15 inci maddesinde indirimli kurumlar vergisine ilişkin hükümlere yer verilmiş olup, maddenin beşinci fıkrasında, bu maddeye göre hesaplanacak yatırıma katkı tutarına mahsuben, gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını aşmamak ve toplam yatırıma katkı tutarının; büyük ölçekli yatırımlar ve bölgesel teşvik uygulamaları kapsamındaki yatırımlarda; 2 nci bölgede yüzde onunu, 3 üncü bölgede yüzde yirmisini, 4 üncü bölgede yüzde otuzunu, 5 inci bölgede yüzde ellisini ve 6 ncı bölgede yüzde seksenini; stratejik yatırımlarda; 6 ncı bölgede yüzde seksenini, diğer bölgelerde yüzde ellisini geçmemek üzere yatırım döneminde yatırımcının diğer faaliyetlerinden elde edilen kazançlarına indirimli gelir veya kurumlar vergisi uygulanabileceği kararlaştırılmıştır.

Söz konusu BKK ya göre yatırım teşvik belgesine bağlanan yatırımlarda henüz kazanç elde edilmemiş olsa dahi "*yatırım döneminde*" belirli oranlarda olmak üzere, 1.1.2013 tarihinden itibaren diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecektir.

"*Yatırım dönemi*" ifadesinden ise, yatırıma fiilen başlanıldığı tarihi içeren geçici vergilendirme döneminin başından tamamlama vizesi yapılması amacıyla Ekonomi Bakanlığına müracaat tarihini içeren geçici vergilendirme döneminin son gününe kadar olan sürenin anlaşılması; yatırımın fiilen tamamlandığı tarihin, tamamlama vizesinin yapılmasına ilişkin olarak Ekonomi Bakanlığına müracaat tarihinden önceki bir geçici vergilendirme dönemine isabet etmesi halinde ise yatırımın fiilen tamamlandığı tarihi içeren geçici vergilendirme döneminin son gününün dikkate alınması gerekmektedir.

Diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulaması yatırım dönemi ile sınırlı olarak uygulanmakta olup, bu dönem yatırıma fiilen başlanılan tarihi içeren geçici vergilendirme döneminin başında başlayıp, tamamlama vizesi yapılması amacıyla Ekonomi Bakanlığına müracaat tarihini içeren geçici vergilendirme döneminin son gününe kadar olan süreyi kapsamakta olup; yatırımın fiilen tamamlandığı tarihin, tamamlama vizesinin yapılmasına ilişkin olarak Ekonomi Bakanlığına müracaat tarihinden önceki bir geçici vergilendirme dönemine isabet etmesi halinde ise yatırımın fiilen tamamlandığı tarihi içeren geçici vergilendirme döneminin son gününün yatırım döneminin sona erdiği tarih olarak dikkate alınması gerekmektedir.

## II- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

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.*",

320 nci maddesinde de; "*Amortisman süresi, kıymetlerin aktife girdiği yıldan başlar ...*"

hükmü yer almaktadır.

Aktife girme kavramı, iktisadi kıymetin iktisap edilerek defter kayıtlarına geçirilmesini, değerlendirme gününde envantere dahil olmasını ve kullanılmaya hazır halde bulundurulmasını ifade etmekte olup iktisadi kıymetin işletmede fiilen kullanılmaya başlanması gerekli bulunmamaktadır.

Kullanılmaya hazır halde bulunma kavramı ise, alındığı şekliyle kullanılacak iktisadi kıymetlerde sözleşme şartlarının yerine getirilip, kıymetin teslim alınmasını veya gümrükten çekilip işletmeye dahil edilmesini, kullanılması için montajı gerekli kıymetlerin montajının tamamlanmasını, inşa veya imal edilen kıymetlerde ise inşa veya imal işleminin tamamlanarak inşaat veya imalat hesabından sabit kıymet hesabına alınmasını ifade eder.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre, mekanik çalışmaları tamamlanıp %80 kapasite dolaylarına kadar ticari üretim yapmaya başlayan tesisinizin, imal, inşa ve mekanik çalışmalarının tamamlandığı ve sabit kıymet olarak aktifleştirildiği 2015 dönemi itibariyle amortismanına tabi tutulması gerekmektedir.

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.