

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

Sayı : 96620903-125-114063

15.11.2018

Konu : Yatırımdan vazgeçilmesi nedeniyle yapılmakta olan yatırımlar hesabında bulunan tutarın gider hesaplarına alınıp alınmayacağı.

İlgi : 03/02/2017 tarihli yazınız.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, şirketiniz tarafından ... teleferik tesisi kurmak amacı ile Orman ve Su İşleri Bakanlığı ile 5+24 yıllık kira sözleşmesi yapıldığı, ... yamaç paraşütü pistleri ve yollar için gerekli yatırımların yapıldığı, teleferik projesinin de Şirketiniz tarafından yapılmasının planlandığı, yapılan harcamaların "258-Yapılmakta Olan Yatırımlar" hesabına kaydedildiği, teleferik tamamlandıktan sonra kira süresinin bitiminde ilgili Bakanlığa devredileceği, yatırım maliyetlerinin yüksekliği ve finansman yetersizliği nedeniyle söz konusu işin şirketinizce yapılamayacağından teleferik yapımı için idarenin yeniden ihale açılmasına karar vererek 11.11.2016 tarihinde karar alınmak sureti ile söz konusu teleferik projesinden vazgeçildiği, yatırımın tamamlanamaması nedeniyle iktisadi kıymet haline getirilemeyen "258-Yapılmakta Olan Yatırımlar" hesabında biriken tutarların 2016 hesap döneminde gider hesaplarına alınıp alınmayacağı konusunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde; kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 38 inci maddesinde ise bilanço esasına göre ticari kazancın teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonundaki ve başındaki değerler arasındaki müspet fark olduğu, bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce işletmeye ilave olunan değerlerin bu farktan indirileceği, işletmeden çekilen değerlerin ise bu farka ilave olunacağı, ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu Kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulacağı hüküm altına alınmıştır.

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 giderler, gayrimenkulün veya elektrik üretim ve dağıtım varlıklarının maliyet bedeline eklenir.*

*(Bir geminin iktisap tarihindeki süratini fazlalaştırmak, yolcu ve eşya yükleme ve barındırma tertibatını genişletmek veya değiştirmek suretiyle iktisadi kıymetini devamlı olarak artıran giderlerle bir motorlu kara nakil vasıtasının kasa veya motorunun yenisi ile değiştirilmesi veya alımında mevcut olmayan yeni bir tertibatın eklenmesi için yapılan giderler maliyet bedeline eklenmesi gereken giderlerdendir.)*

*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 giderler bunların özel maliyet bedeli olarak ayrıca değerlendirilir. Kiracının veya işletme hakkına sahip tüzel kişinin faaliyetini icra için vücuda getirdiği tesisata ait giderler de bu hükümdedir...",*

- 313 üncü maddesinde, "*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.*

*İlgili 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 tutulanlar, genel hükümler uyarınca ayrıca amortisman tabi tutulamazlar..."*

hükümlerine yer verilmiştir.

Bu itibarla, bir iktisadi kıymetin amortisman tabi tutulabilmesi için, işletmenin aktifine kayıtlı olması, kullanıma hazır halde bulunması, işletmede bir yıldan fazla kullanılması, yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz bulunması gerekmektedir. Ayrıca, Kanunun 272 nci maddesi kapsamındaki giderlerin de, aynı maddede belirtilen mahiyette olması gerektiği tabiidir.

Diğer taraftan, tekdüzen muhasebe sisteminin uygulanmasına ilişkin açıklamalar, 26.12.1992 tarih ve 21447 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinde yapılmış olup söz konusu Tebliğ eki Tekdüzen Hesap Çerçevesi, Hesap Planı ve Hesap Planı Açıklamaları bölümünde "258-Yapılmakta Olan Yatırımlar" hesabı; işletmede, yapımı süren ve tamamlandığında ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılacak olan, her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerle ilgili harcamaların izlendiği hesap olarak tanımlanmıştır.

Bu bağlamda, geçici bir hesap olan ve kesin maliyetleri henüz belli olmayan, dolayısıyla üzerinden amortisman ayrılacak tutar henüz kesinleşmeyen, yapımı süren ve tamamlandığında ilgili maddi duran varlık hesabına aktarılacak olan, her türlü madde ve malzeme ile işçilik ve genel giderlerle ilgili harcamaların izlendiği "Yapılmakta Olan Yatırımlar" hesabında yer alan tutarların amortismanına konu edilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Diğer yandan, şirketiniz tarafından ... ilçe sınırları içinde bulunan ... teleferik tesisi kurmak amacı ile Orman ve Su İşleri Bakanlığı ile akdedilen kiralama sözleşmesi kapsamında yapılan ve "258-Yapılmakta Olan Yatırımlar" hesabında izlenen harcamalar, söz konusu projenin şirketiniz tarafından yapılmasından vazgeçilmesi nedeniyle, doğrudan gider olarak dikkate alınabilecektir.

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.