

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 38418978-125[6-15/2]-9097

08.01.2018

Konu : Sözleşme devir bedeli olarak yapılan ödemenin gider olarak indirilmesi
hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, Sağlık Bakanlığı Sağlık Yatırımları Genel Müdürlüğü Kamu Özel Ortaklığı Daire Başkanlığı tarafından 06.09.2012 tarihinde ihale olunan ve daha sonra adı geçen Adi Ortaklık tarafından İş Ortaklığımıza 07.08.2014 tarihinde devredilen "....."ne ilişkin olarak 07.08.2014 – 06.03.2018 tarihleri arası toplam 44 ay hizmet verecek olan İş Ortaklığımızca ödenen sözleşme devir bedelinin, sözleşmenin kalan süresi olan 44 aya bölünerek maliyet unsuru olarak dikkate alınıp alınmayacağı ve kurum kazancının tespitinde gider olarak indirilip indirilemeyeceği hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

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

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 38 inci maddesinde; *"Bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasında müspet farktır. Bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce:*

- *İşletmeye ilave olunan değerler bu farktan indirilir;*
- *İşletmeden çekilen değerler ise farka ilave olunur.*

Ticari kazancın bu suretle tesbit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulur." hükmüne yer verilmiştir.

Öte yandan, aynı Kanunun 40 inci maddesinde safi kazancın tespit edilmesinde indirilecek giderler sayılmış olup, yedinci bendinde ise *"Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ayrılan amortismanlar. (İşletmeye dâhil olan gayrimenkulün iktisadi değerini artırıcı niteliği olan ısı yalıtımı ve enerji tasarrufu sağlamaya yönelik harcamalar, yapıldığı yılda doğrudan gider yazılabilir.)"* safi kazancın tespitinde hasılatтан indirilebilecek giderler arasında sayılmıştır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 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, edavat, mefruşat, demirbaş ve sinema filmlerinin birinci kısımdaki esaslara göre tespit edilen değerinin bu Kanun hükümlerine göre yok edilmesinin amortisman mevzuunu teşkil ettiği, değeri (01.01.2017 den itibaren) 900 TL'yi aşmayan peştemallıklar ile işletmede kullanılan ve değeri (01.01.2017 den itibaren) 900 TL'yi aşmayan alet, edevat, mefruşat ve demirbaşların amortismanına tabi tutulmayarak doğrudan doğruya gider yazılabileceği,

- 315 inci maddesinde, mükelleflerin amortismanına tabi iktisadi kıymetlerini Maliye Bakanlığının tespit ve ilan edeceği oranlar üzerinden itfa edecekleri, ilan edilecek oranların tespitinde iktisadi kıymetlerin faydalı ömürlerinin dikkate alınacağı,

- 328 inci maddesinde ise devir ve trampanın satış hükmünde olduğu hükme bağlanmıştır.

Ayrıca, mezkûr Kanunun 315 inci maddesinin Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanılarak, amortismanına tabi iktisadi kıymetler için uygulanacak "Faydalı Ömür ve Amortisman Oranları" 339, 365, 389, 399, 406, 418, 439 ve 458 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile değişik 333 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği eki Amortisman Listesi ile açıklanmış olup, bahse konu Listede *"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"* bölümü kapsamındaki iktisadi kıymetlerin faydalı ömrü 15 yıl ve normal amortisman oranı %6,66 olarak belirlenmiştir.

Bu bağlamda, somut olayda, esas itibariyle, "....." sözleşmesi ile adi ortaklığa tanınmış bir imtiyazın satış yoluyla devri gerçekleştirildiğinden, devre konu imtiyaz hakkının gayri maddi hak olarak aktife alınması ve devir bedelinin, anılan listenin (55.) bölümü uyarınca faydalı ömür 15 yıl ve normal amortisman oranı %6,66 dikkate alınarak itfa edilmesi icap etmektedir.

Ancak, şirketinizce devir alınacak (5 yıl 6 aylık süreden kalan 44 ay için) imtiyaz hakkı 15 yıllık faydalı ömür süresinden daha kısa bir süreyi kapsaması nedeniyle, söz konusu hak bedelinin hakkın geçerli olduğu sürenin inhisar ettiği hesap dönemlerinde eşit yüzdeler halinde itfa olunması 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.