

SİRKÜLER 2018/44: İmalat Sanayiinde, Ar-Ge, Yenilik Ve Tasarım Faaliyetlerinde Kullanılmak Üzere Satın Alınan Makine Teçhizatı Amortisman Uygulamasına İlişkin Vergi Usul Kanunu Tebliği

7103 sayılı Kanunla Vergi Usul Kanunu'na eklenen Geçici Madde 30 maddeye göre, bu maddenin yürürlüğe girdiği 01.05.2018 tarihinden 2019 takvim yılı sonuna kadar,

- 6948 sayılı Sanayi Sicili Kanununa göre sanayi sicil belgesini haiz mükelleflerçe münhasıran imalat sanayiinde kullanılmak üzere,
- 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu, 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun ve 6550 sayılı Araştırma Altyapılarının Desteklenmesine Dair Kanun kapsamında faaliyette bulunan mükelleflerçe münhasıran Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetlerinde kullanılmak üzere,
- Yatırım teşvik belgesi kapsamında,

İktisap edilen yeni makina ve teçhizat için uygulanacak amortisman oran ve süreleri, Maliye Bakanlığınca Vergi Usul Kanunu'nun 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.

Sanayi Sicil Belgesine haiz mükelleflerçe imalat sanayiinde kullanılmak üzere iktisap edilen ve madde hükmünden yararlanılabilecek makina ve teçhizatı tespiti ise Bakanlar Kurulu yetkili kılınmış olup, bu yetkiye istinaden 5/5/2018 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan 2018/11674 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile sanayi sicil belgesine haiz mükelleflerçe iktisap edilebilecek makine teçhizat listesi belirlenmiştir.

VUK Geçici 30. Maddeye göre uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkili kılınmış olup, Bakanlık 25.05.2018 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 497 sıra no.lu Vergi Usul Kanunu Tebliğinde uygulamaya ilişkin hususları belirlemiştir. Tebliğ düzenlemeleri izleyen bölümlerde özetlenmiştir.

1- Uygulamadan Yararlanabilecek Makina Ve Teçhizata İlişkin Belirlemeler

Madde uygulaması bakımından makina ve teçhizat, amortisman tabi 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. Aşağıda sayılan iktisadi kıymetler bu madde kapsamında amortisman uygulamasından yararlandırılamayacaktır:

- 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

treylarler, 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)

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 uygulamadan yararlanamayacaktır.

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 her hangi bir düzeltme işlemi yapılmayacaktır.

Yatırım **teşvik belgesinin iptal edilmesi durumunda**, iptale konu belgeye dayanılarak iktisap edilen makina ve teçhizat için bu uygulama kapsamında işlem tesis edilemez.

2- Uygulamadan Yararlanabilecek Olan Mükellefler

Uygulamadan aşağıdaki gelir/kurumlar vergisi mükellefleri KDV Kanunu Geçici 39. Madde kapsamında katma değer vergisinden müstesna olarak iktisap edecekleri yeni makina ve teçhizat için yararlanabilecektir.

- 6948 sayılı Sanayi Sicili Kanununa göre **sanayi sicil belgesini haiz olan gelir/kurumlar vergisi mükellefleri**, münhasıran imalat faaliyetinde kullanmak üzere iktisap edecekleri yeni makine ve teçhizat. Bunların madde kapsamında iktisap edebilecekleri makine ve teçhizatın listesi 2018/11674 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile belirlenmiş olduğundan, **sadece bu listede belirtilen makina ve teçhizat** için Geçici 30 uncu madde uygulamasından yararlanabilecektir. Makina ve teçhizatın iktisap edildiği tarih itibarıyla sanayi sicil belgesini haiz olunması gerekmektedir.
- 4691 sayılı Kanun, 5746 sayılı Kanun ve 6550 sayılı Kanun kapsamında faaliyette bulunan gelir/kurumlar vergisi mükellefleri, **münhasıran** Ar-Ge, yenilik ve tasarım faaliyetlerinde kullanmak üzere iktisap edecekleri yeni makine ve teçhizat
- Yatırım teşvik belgesini haiz gelir/kurumlar vergisi mükellefleri, haiz oldukları yatırım **teşvik belgesi kapsamındaki** makine ve teçhizat.

3- Uygulamada Süre Ve Bildirim

Madde kapsamında amortisman uygulamasından 1 Mayıs 2018 tarihinden itibaren 2019 takvim yılı sonuna kadar iktisap edilecek yeni makina ve teçhizat için faydalanılabilecektir.

Kanunun Geçici 30 uncu maddesi ile getirilen uygulamadan yararlanmak isteyen mükellefler, bu yöntemi uyguladıklarını kanuni defter, amortisman listeleri ve beyannamelerinde belirtmeye mecburdurlar.

4- Amortisman Oran Ve Süresinin Hesaplanması

Madde kapsamında uygulanacak amortisman oran ve süreleri, ilgili iktisadi makine ve teçhizat için Maliye Bakanlığınca tespit ve ilan edilen faydalı ömür sürelerinin yarısı dikkate alınmak suretiyle hesaplanacaktır. Bu şekilde yapılacak hesaplamada faydalı ömür süresinin küsuratlı çıkması halinde, çıkan rakam bir üst tam sayıya tamamlanmak suretiyle uygulanacak amortisman oran ve süreleri belirlenecektir.

Uygulama kapsamındaki makine/teçhizatın faydalı ömrünün Maliye Bakanlığınca iki yıl olarak belirlenmiş olması durumunda mükelleflerce söz konusu iktisadi kıymet değeri amortismanına tabi tutulmayarak doğrudan gider yazılabilecektir.

Uygulama ihtiyari olup, tercih eden mükellefler uygulamadan yararlanacaktır.

Uygulamadan, madde kapsamına giren iktisadi kıymet için ilk kez amortisman ayrılacağı hesap döneminden itibaren yararlanılabilecektir. Kapsama giren bir iktisadi kıymet için ilk dönemde yararlanma tercihinde bulunulmaması halinde, izleyen dönemlerde mezkûr madde uygulamasından yararlanılabilmesi mümkün görülmemiştir.

Belirlenmiş olan oran ve sürelerin izleyen yıllarda değiştirilmesi de mümkün görülmemiştir.

5- Amortisman Usulünü Seçme

VUK 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 ayrılabilir.

Amortisman ayırma hakkına sahip diğer mükellefler ise normal amortisman yöntemine göre amortisman ayrılabilir.

Tebliğde verilen örneğe göre, amortisman listesinde faydalı ömrü 5 yıl olarak belirlenmiş bir makinanın 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. Adı geçen mükellefin;

a) Mükellefin normal amortisman usulünü seçmesi durumunda:

Amortisman oranı: $1/3 = \%33,33$

b) Mükellefin azalan bakiyeler usulünü seçmesi durumunda:

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)