

TEBLİĞ

Maliye Bakanlığı (Gelir İdaresi Başkanlığı)’ndan:

VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞİ
(SIRA NO: 494)

Amaç ve kapsam

MADDE 1 – (1) 21/3/2018 tarihli ve 7103 sayılı Vergi Kanunları ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun 12 nci maddesi ile 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 353 üncü maddesinde yer alan belgelerin elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekirken, Maliye Bakanlığınca belirlenen zorunlu haller hariç olmak üzere, kâğıt olarak düzenlenmesi halinde özel usulsüzlük cezası kesileceğine ilişkin düzenlemeye gidilmiş olup, bu kapsamda zorunlu hallerin belirlenmesi bu Tebliğin amaç ve kapsamını oluşturmaktadır.

Yasal düzenlemeler ve dayanak

MADDE 2 – (1) 7103 sayılı Kanunun 12 nci maddesi ile 213 sayılı Kanunun 353 üncü maddesinin birinci fıkrasının (1) ve (2) numaralı bentleri aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“1. Elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekenler de dâhil olmak üzere, verilmesi ve alınması icabedenfatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu ile serbest meslek makbuzlarının verilmemesi, alınmaması, düzenlenen bu belgelerde gerçek meblağdan farklı meblağlara yer verilmesi, bu belgelerin elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekirken Maliye Bakanlığınca belirlenen zorunlu haller hariç olmak üzere kâğıt olarak düzenlenmesi ya da bu Kanunun 227 nci ve 231 inci maddelerine göre hiç düzenlenmemiş sayılması halinde; bu belgeleri düzenlemek ve almak zorunda olanların her birine, her bir belge için 240 Türk lirasından aşağı olmamak üzere bu belgelere yazılması gereken meblağın veya meblağ farkının %10’u nispetinde özel usulsüzlük cezası kesilir.

Bir takvim yılı içinde her bir belge nevine ilişkin olarak tespit olunan yukarıda yazılı özel usulsüzlükler için kesilecek cezanın toplamı 120.000 Türk lirasını geçemez.

2. Elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekenler de dâhil olmak üzere, perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihazla verilen fiş, giriş ve yolcu taşıma bileti, sevk irsaliyesi, taşıma irsaliyesi, yolcu listesi, günlük müşteri listesi ile Maliye Bakanlığınca düzenlenme zorunluluğu getirilen belgelerin; düzenlenmediğinin, kullanılmadığının, bulundurulmadığının, düzenlenen belgelerin aslı ile örneğinde farklı meblağlara yer verildiğinin, gerçeğe aykırı olarak düzenlendiğinin veya elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekirken Maliye Bakanlığınca belirlenen zorunlu haller hariç olmak üzere kâğıt olarak düzenlendiğinin tespiti ya da bu belgelerin bu Kanunun 227 nci maddesine göre hiç düzenlenmemiş sayılması halinde, her bir belge için 240 Türk lirası özel usulsüzlük cezası kesilir.

Ancak, her bir belge nevine ilişkin olarak kesilecek özel usulsüzlük cezasının toplamı her bir tespit için 12.000 Türk lirasını, bir takvim yılı içinde ise 120.000 Türk lirasını geçemez.”

(2) Bu Tebliğ, 7103 sayılı Kanunla değiştirilen 213 sayılı Kanunun 353 üncü maddesinin birinci fıkrasının (1) ve (2) numaralı bentlerinde yer alan yetkiye dayanılarak hazırlanmıştır.

Elektronik belge olarak düzenlenme zorunluluğu getirilen belgelerin kâğıt olarak düzenlenebileceği haller

MADDE 3 – (1) Elektronik belge olarak düzenlenme zorunluluğu getirilen belgelerin;

a) Gelir İdaresi Başkanlığının ve elektronik belge uygulamalarına taraf olan diğer kamu kurum ve kuruluşlarının bilgi işlem sistemlerinde meydana gelen arıza, kesinti ile bu sistemlerde yapılan bakım,

b) İspat veya tevsik edilmek kaydıyla, mükellefin ya da 397 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği kapsamında Gelir İdaresi Başkanlığından izin almış özel entegratör kuruluşların bilgi işlem sistemlerinde meydana gelen arıza, kesinti ile bu sistemlerde yapılan planlı bakım (yazılı bildirimde belirtilen süre ile sınırlı kalmak kaydıyla),

c) İspat veya tevsik edilmek kaydıyla, kullanılmakta olan mali mührün veya elektronik imza aracının arızalanması veya çalınması (yeni mali mühür veya elektronik imza aracının temini süresince),

ç) Bakanlığımızca elektronik belge uygulamalarına ilişkin olarak yayımlanan genel tebliğ, sirküler ve teknik kılavuzlarda, belgelerin elektronik belge yerine kâğıt olarak düzenlenmesine izin verilmesi,

gibi nedenlerle, kanunen düzenlenmesi gereken sürenin geçirilmemesi kaydıyla, kâğıt olarak düzenlenmesi durumunda özel usulsüzlük cezası kesilmeyecektir.

(2) Mükelleften kaynaklanan diğer nedenlerle, elektronik belge olarak düzenlenmesi gereken belgelerin kâğıt olarak düzenlenmesi halleri, bu maddenin birinci fıkrası kapsamında değerlendirilmez.

Mücbir sebep nedeniyle ceza kesilmemesi

MADDE 4 – (1) Elektronik olarak düzenlenmesi gereken belgenin, 213 sayılı Kanunun 13 üncü maddesinde yazılı mücbir sebepler nedeniyle elektronik olarak düzenlenememesi halinde aynı Kanunun 373 üncü maddesi gereği özel usulsüzlük cezası kesilmeyecektir.

Yürürlük

MADDE 5 – (1) Bu Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

Yürütme

MADDE 6 – (1) Bu Tebliğ hükümlerini Maliye Bakanı yürütür.

TEBLİĞ

Maliye Bakanlığı (Gelir İdaresi Başkanlığı)’ndan:

VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞİ
(SIRA NO: 495)

Amaç ve kapsam

MADDE 1 – (1) 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununa, 21/3/2018 tarihli ve 7103 sayılı Vergi Kanunları ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun 11 inci maddesi ile eklenen “Yurtdışından getirilerek sermaye olarak konulan yabancı paralar” başlıklı 280/A maddesinin uygulanmasına ilişkin usul ve esasların belirlenmesi bu Tebliğin amaç ve kapsamını oluşturmaktadır.

Yasal düzenlemeler ve dayanak

MADDE 2 – (1) 213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 258 inci maddesinde, “Değerleme, vergi matrahlarının hesaplanmasıyla ilgili iktisadi kıymetlerin takdir ve tesbitidir.”,

- 259 uncu maddesinde, “Değerlemede, iktisadi kıymetlerin vergi kanunlarında gösterilen gün ve zamanlarda haiz oldukları kıymetler esas tutulur.”,

- 280 inci maddesinde, “Yabancı paralar borsa rayici ile değerlendirilir. Borsa rayicinin takarrüründe muvazaa olduğu anlaşılırsa bu rayiç yerine alış bedeli esas alınır.

Yabancı paranın borsada rayici yoksa, değerlemeye uygulanacak kur Maliye Bakanlığınca tespit olunur.

...”;

- 280/A maddesinde, “Yatırım teşvik belgesi kapsamında yatırım yapacak tam mükellef sermaye şirketlerine, işe başladıkları hesap dönemini takip eden hesap dönemi sonuna kadar yurtdışından getirilerek sermaye olarak konulan yabancı paraların, söz konusu dönem zarfında yatırım teşvik belgesi kapsamında sarf olunan kısmı nedeniyle oluşan kur farkları pasifte özel bir fon hesabına alınabilir. Bu durumda olumlu kur farkları bu hesabın alacağına, olumsuz kur farkları ise bu hesabın borcuna kaydedilir.

Sermaye olarak konulan bu yabancı paraların, işe başlanılan hesap dönemini takip eden hesap dönemi sonuna kadar herhangi bir suretle sarf edilmeyen kısmı; bu hesap dönemlerine ait vergilendirme dönemlerinin sonuna kadar mukayyet değeriyle, işe başlanılan hesap dönemini takip eden hesap döneminin sonu itibarıyla bu Kanunun 280 inci maddesine göre değerlendirilir.

Birinci fıkra uyarınca oluşan fon hesabı, sermayeye ilave edilme dışında, herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledildiği veya işletmeden çekildiği takdirde, bu işlemlerin yapıldığı dönemlerin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin, bu dönemde vergiye tabi tutulur. Kurumlar Vergisi Kanununa göre yapılan devir ve bölünme işlemleri hariç, şirketin tasfiyesi halinde de bu hüküm uygulanır.

Mükelleflerin, bu madde hükmünden yararlanabilmeleri için ticaret siciline tescil tarihini izleyen üçüncü ayın sonuna kadar yatırım teşvik belgesi almak için başvuruda bulunmuş ve işe başlanılan hesap dönemini takip eden hesap dönemi sonuna kadar bu belgeyi almış olması gerekir. Söz konusu yabancı paralar; başvurunun süresi içinde yapılmaması halinde müteakip ilk vergilendirme dönemi, yatırım teşvik belgesinin alınmaması halinde ise işe başlanılan hesap dönemini takip eden hesap dönemi sonu itibarıyla bu Kanunun 280 inci maddesine göre değerlendirilir.

Maliye Bakanlığı bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.”

hükümleri yer almakta olup, 213 sayılı Vergi Usul Kanununa eklenen 280/A maddesi, 7103 sayılı Kanunun yayım tarihi olan 27/3/2018 tarihinden sonra tescil edilen sermaye şirketlerine uygulanmak üzere yürürlüğe girmiştir.

(2) 20/4/1976 tarihli ve 15565 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 130 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ve 27/12/1998 tarihli ve 23566 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 217 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde, değerlendirme günü itibarıyla Maliye Bakanlığınca kurların ilan edilmediği durumlarda Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası’na ilan edilen kurların esas alınacağı belirlenmiş olup, yapılacak değerlemede efektif cinsinden yabancı paralar için efektif alış kuru (efektif alış kurunun bulunmaması halinde döviz alış kuru), döviz cinsinden yabancı paralar içinse döviz alış kuru uygulanmaktadır.

(3) Bu Tebliğ, 213 sayılı Kanunun 280/A maddesinin beşinci fıkrasıyla Maliye Bakanlığınca tanınan yetkiye dayanılarak hazırlanmıştır.

Tanımlar ve kısaltmalar

MADDE 3 – (1) Bu Tebliğ uygulamasında;

a) 213 sayılı Kanun: 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu,

b) 5520 sayılı Kanun: 13/6/2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu,

c) 7103 sayılı Kanun: 21/3/2018 tarihli ve 7103 sayılı Vergi Kanunları ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunu,

ç) İşe başlama: 213 sayılı Kanunun 153 üncü maddesi kapsamında işe başlamayı,

d) Sermaye şirketi: 13/1/2011 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 124 üncü maddesinin (2) numaralı fıkrasında belirtilen sermaye şirketlerini,

e) Tam mükellef: 5520 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinin (1) numaralı fıkrasında tanımlanan mükellefiyet türüne tabi olan sermaye şirketlerini,

f) Vergilendirme dönemi: 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 120 ncimaddesine göre belirlenen geçici vergi dönemlerini,

g) Yatırım teşvik belgesi: Yatırımın karakteristik değerlerini ihtiva eden, yatırımın bu değerler ve tespit edilen şartlara uygun olarak gerçekleştirilmesi halinde üzerinde kayıtlı destek unsurlarından istifade imkânı sağlayan ve 19/6/2012 tarihli ve 28328 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı amaçlarına uygun olarak gerçekleştirilecek yatırımlar için Ekonomi Bakanlığı (Teşvik Uygulama ve Yabancı Sermaye Genel Müdürlüğü) veya ilgili yerel birimler (Kalkınma Ajansları, Sanayi Odaları) tarafından düzenlenen belgeyi, ifade eder.

Uygulamadan yararlanmanın şartları

MADDE 4 – (1) 213 sayılı Kanunun 280/A maddesi uygulamasından yararlanılabilmesi için aşağıda yer verilen şartların yerine getirilmiş olması gerekmektedir:

- a) Sermaye şirketi olma,
- b) 7103 sayılı Kanunun yayımı tarihinden sonra ticaret siciline tescil edilmiş olma,
- c) 5520 sayılı Kanun uygulamasında tam mükellef olma,
- ç) Sermaye olarak konulan yabancı parayı yurt dışından getirme.

(2) Bu müessese hükümlerinden faydalanmak isteyen mükelleflerin, birinci fıkrada sayılan şartları ((ç) bendi hariç) işe ilk kez başlama tarihi itibarıyla taşıması zorunlu olup, bu şartların sonradan yerine getirilmesi durumunda bu müessese kapsamında değerlendirme hükümlerinden yararlanılması mümkün bulunmamaktadır.

Sermaye olarak konulmak üzere yurtdışından getirilen yabancı para

MADDE 5 – (1) Tam mükellef sermaye şirketlerine, işe başladıkları hesap dönemini takip eden hesap dönemi sonuna kadar yurt dışından getirilerek sermaye olarak konulan yabancı paralar uygulama kapsamındadır.

(2) Yurtdışından sermaye olarak getirilecek yabancı para, madde kapsamında değerlendirme hakkına sahip sermaye şirketlerine sermaye taahhüdünde bulunan ortaklar veya bunların yetki verdiği kişiler tarafından getirilebilir.

(3) Sermaye olarak konulacak yabancı para, tamamen veya kısmen (bir veya birden fazla seferde) Türkiye’ye getirilebilir. Bu durumda getirilen ve şirkete sermaye olarak konulan tutarla sınırlı olarak bu uygulamadan yararlanılabilecektir.

(4) Türkiye’ye getirilmekten maksat, yurt dışında bulunan yabancı paranın ortaklar veya yetki verdiği kişilerce; fiziki olarak Türkiye’ye getirilmesi, Türkiye’deki bankalarda mevcut ya da yeni açılacak bir hesaba transfer edilmesi, 9/5/2013 tarihli ve 6475 sayılı Posta Hizmetleri Kanununa göre kurulan Posta ve Telgraf Teşkilatı A.Ş. veya 20/6/2013 tarihli ve 6493 sayılı Ödeme ve Menkul Kıymet Mutabakat Sistemleri, Ödeme Hizmetleri ve Elektronik Para Kuruluşları Hakkında Kanun kapsamında yetkilendirilmiş kuruluşlar vasıtasıyla Türkiye’ye getirilmesidir.

(5) Yurt dışından yabancı para getirildiğinin, ilgili mevzuatı çerçevesinde yetkili kurum ve kuruluşlar tarafından düzenlenmiş belgelerle (banka dekontu, deklarasyona/bildirime istinaden Gümrük İdaresinden alınan belgeler gibi) tevsik edilmesi şarttır.

(6) Yabancı para transferi, ortakların veya yetkilendirdiği kişilerin şahsına ait hesaplara yapılabileceği gibi, bu transferin madde kapsamında değerlendirme yapacak sermaye şirketlerinin nakdi sermayelerinin ödenmesinde kullanılacak olan ve 6102 sayılı Kanunun 345 inci maddesi uyarınca açılması gereken şirket hesabına yurt dışından doğrudan yapılması da mümkündür.

(7) Madde kapsamına giren yabancı paranın Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası’na alım satımı yapılan konvertibl para niteliğinde olması esastır.

Yurtdışından sermaye olarak getirilen yabancı paranın hesaplara alınması

MADDE 6 – (1) 6102 sayılı Kanun bakımından şirket sözleşmesinde (6102 sayılı Kanunun 339, 566 ve 575 inci maddelerinde belirtilen ve sermaye şirketlerinin kurulmasına esas olan sözleşme), şirket sermayesinin tutarı, şirkete sermaye taahhüdünde bulunan kurucuların sermaye payları ve bunların ödenme şeklinin yer alması gerekmekte olup, anonim şirketler ile sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketler bakımından nakden taahhüt edilen sermaye payının en az % 25 inin bu şirketlerin tescilinden önce ödenmesi zorunlu bulunmaktadır. Ayrıca nakdi sermayenin 19/10/2005 tarihli ve 5411 sayılı Bankacılık Kanununa bağlı bir bankada, kurulmakta olan şirket adına açılacak özel bir hesaba, sadece şirketin kullanabileceği şekilde yatırılması 6102 sayılı Kanun bakımından zorunludur.

(2) Bu itibarla, sermaye şirketlerine gerek tescilden önce gerekse tescilden sonra sermaye taahhüdünün yerine getirilmesi amacıyla kurucularca/ortaklarca yapılan ödemeler madde kapsamında değerlendirilecektir.

(3) Madde kapsamına giren yabancı paralar, sermaye ödemesinin yapıldığı tarih itibarıyla, 130 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ve 217 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde belirtilen esaslara göre değerlendirilmek suretiyle kayıtlara alınacak ve bu değer söz konusu yabancı paranın madde uygulamasındaki mukayyet değeri olarak kabul edilecektir.

(4) Şirket kayıtlarına alınan madde kapsamındaki yabancı paralar, 213 sayılı Kanunun 280/A maddesi kapsamında ayrı olarak izlenebilecek şekilde yardımcı hesaplarda takip edilir. Bu hesaplar, şirketlerin aynı yabancı para cinsinden olan ancak madde kapsamına girmeyen yabancı paralara ilişkin hesapları ile karıştırılmaz.

Örnek 1: Dört ortaklı olarak kurulan ve hesap dönemi takvim yılı olan ABCD A.Ş. 3/4/2018 tarihinde ticaret siciline tescil edilmek suretiyle tüzel kişilik kazanmıştır. Her bir ortak eşit paya sahip olup, şirketin sermayesi 2.000.000 TL dir. Söz konusu sermayenin tamamı nakit sermaye olarak taahhüt edilmiştir. Taahhüt edilen sermayeye karşılık olarak her bir ortak 100.000 ABD Doları tutarını şirketin tescili öncesinde ilgili mevzuatı uyarınca şirket adına açılan hesaba yatırmıştır. 3/4/2018 tarihinde kur (1 ABD Doları = 3,9577 TL) şeklindedir ve ortaklar söz konusu yabancı paraları 2018 takvim yılı içerisinde Türkiye’ye getirmiştir.

Buna göre yapılması gereken kayıtlar aşağıda gösterilmiştir.

Açıklama	Borç (TL)	Alacak (TL)
.....3/4/2018..... ÖDENMEMİŞ SERMAYE (-) SERMAYE Şirket kuruluşu	2.000.000	2.000.000
.....3/4/2018..... BANKALAR HESABI Yurtdışı döviz sermaye (VUK 280/A) 400.000 ABD Doları ÖDENMEMİŞ SERMAYE HESABI (-) Kurucu ortaklarca yerine getirilen sermaye taahhüdü	1.583.080	1.583.080

Yatırım teşvik belgesi almak amacıyla başvuruda bulunulması

MADDE 7 – (1) 213 sayılı Kanunun 280/A maddesi hükmünden yararlanılabilmesi için ticaret siciline tescil tarihini izleyen üçüncü ayın sonuna kadar yatırım teşvik belgesi almak üzere ilgili mevzuatında belirlenen esaslar doğrultusunda Ekonomi Bakanlığına (Teşvik Uygulama ve Yabancı Sermaye Genel Müdürlüğüne) ya da ilgili yerel birimlere (Kalkınma Ajansları, Sanayi Odaları) başvuruda bulunulmalıdır.

Örneğin; 11/5/2018 tarihinde ticaret siciline tescil edilen tam mükellef bir sermaye şirketinin, mezkûr madde uygulamasından yararlanabilmesi için, 31/8/2018 tarihine kadar yatırım teşvik belgesi almak amacıyla başvuruda bulunması zorunludur.

(2) Mükelleflerin yapmış olduğu yatırım teşvik belgesi başvurularına ilişkin belgeleri 213 sayılı Kanun uyarınca muhafaza ve gerektiğinde ibraz etmesi gerekmektedir.

Madde kapsamına giren yabancı paraların mukayyet değeri ile değerlendirilmesi

MADDE 8 – (1) 213 sayılı Kanunun 280/A maddesi kapsamında, yurt dışından getirilerek şirkete sermaye olarak konulan yabancı paralardan, yatırım teşvik belgesi için yapılan başvuru tarihine kadar sarf olunmayan kısım, başvuru tarihine kadar geçen vergilendirme dönemlerine ilişkin değerlendirme günlerinde mukayyet değeriyle değerlendirilecektir.

Söz konusu yabancı paraların mukayyet değeri ile değerlemesine ilişkin mükellefin tercihi, işlemi takip eden ilk geçici vergi beyannamesi ile birlikte vergi dairesine bildirilir.

(2) Yatırım teşvik belgesi almak için ticaret siciline tescil tarihini izleyen üçüncü ayın sonuna kadar başvuruda bulunulması halinde, mezkur paralardan sarf olunmayan kısım, işe başlanılan hesap dönemini takip eden hesap dönemi sonuna kadar mukayyet değeri ile değerlendirilecektir.

(3) Yatırım teşvik belgesi başvuru süresinin bitim tarihini içine alan vergilendirme dönemine ilişkin değerlendirme gününde de bu paralardan sarf olunmayan kısım, yatırım teşvik belgesi almak için başvuru yapıp yapılmadığına bakılmaksızın mukayyet değeri ile değerlendirilecektir.

(4) Yatırım teşvik belgesi almak için belirtilen sürede başvurulmuş olmasına karşın, bu başvurunun ilgili makamlarca reddolunması halinde, red tarihinin içinde bulunduğu vergilendirme dönemi sonunda da bu yabancı paralardan sarf olunmayan kısım mukayyet değeri ile değerlendirilir.

Örnek 2: Hesap dönemi olarak takvim yılı esasını kullanan, ticaret siciline tescil tarihi 10/5/2018 olan ve madde kapsamında değerlendirme yapmak isteyen E Ltd. Şti. 31/8/2018 tarihine kadar yatırım teşvik belgesi almak için ilgili kurumlara başvuruda bulunmalıdır. Mükellef, ikinci ve üçüncü geçici vergi dönemi sonunda madde kapsamına giren yabancı paralardan sarf olunmayan kısmını mukayyet değeri ile değerleyebilecek olup, bu tarihe kadar başvuruda bulunması halinde, söz konusu yabancı paralardan sarf olunmayan kısmını 31/12/2019 tarihine kadar 213 sayılı Kanunun 280/A maddesi uyarınca mukayyet değeri ile değerlemeye tabi tutacaktır. Ancak bu süre zarfında yatırım teşvik belgesi başvurusunun reddedilmesi halinde, red tarihinin içinde bulunduğu vergilendirme dönemine kadar (bu dönem dahil) söz konusu yabancı paralar mukayyet değeri ile değerlendirilecektir.

Madde kapsamına giren yabancı paraların 213 sayılı Kanunun 280 inci maddesi uyarınca değerlendirilmesi

MADDE 9 – (1) Müessese hükümlerinden faydalanmak isteyen mükelleflerce, 213 sayılı Kanunun 280/A maddesinde öngörülen süre dahilinde;

- yatırım teşvik belgesi almak için başvuru yapılmaması halinde, başvuru süresinin bitim tarihini içine alan vergilendirme dönemini takip eden vergilendirme dönemine ilişkin değerlendirme gününde,

- yatırım teşvik belgesi almak için başvuru yapılmasına karşın, bu başvurunun ilgili makamlarca **reddolunması** halinde, red tarihinin içinde bulunduğu vergilendirme dönemini takip eden vergilendirme dönemine ilişkin değerlendirme gününde,

- yatırım teşvik belgesi almak için başvuru yapılmış olmasına karşın, bu belgenin çeşitli sebeplerle işe başlanılan hesap dönemini takip eden hesap dönemi sonuna kadar alınamaması halinde işe başlanılan hesap dönemini takip eden hesap döneminin son vergilendirme dönemine ilişkin değerlendirme gününde,

- yatırım teşvik belgesi almak için başvuru yapılmış olması ve belgenin de işe başlanılan hesap dönemi veya müteakip hesap dönemi içerisinde alınmış olması halinde, işe başlanılan hesap dönemini takip eden hesap döneminin son vergilendirme dönemine ilişkin değerlendirme gününde,

madde kapsamına giren yabancı paralardan sarf olunmayan kısım, 213 sayılı Kanunun 280 inci maddesi uyarınca değerlendirilerek oluşan kur farkları, ilgili gelir ve gider hesaplarına alınacaktır.

(2) Madde kapsamına giren yabancı paraların 213 sayılı Kanunun 280 inci maddesi uyarınca değerlendirildiği

vergilendirme dönemlerinden sonra bir daha mukayyet değeri ile değeri bulunmamaktadır.

Sermaye olarak konulan yabancı paranın yatırım teşvik belgesi kapsamında sarf olunması

MADDE 10 – (1) Madde kapsamına giren yabancı paraların, işe başlanılan hesap dönemini takip eden hesap dönemi sonuna kadar yatırım teşvik belgesi kapsamında sarf olunması halinde, sarf olunan kısım nedeniyle sarf olunma tarihi itibarıyla oluşan kur farkları 213 sayılı Kanunun 280/A maddesi uyarınca pasifte özel bir fon hesabına alınır. Bu durumda olumlu kur farkları bu hesabın alacağına, olumsuz kur farkları ise bu hesabın borcuna kaydedilecektir.

(2) Yatırım teşvik belgesi kapsamında sarfiyat, madde kapsamına giren yabancı paranın, yatırım teşvik belgesi kapsamında yapılacak yatırımlara ilişkin ödemelerde kullanılması anlamına gelmektedir.

213 sayılı Kanunun 280/A maddesi kapsamında fon hesabına alınacak kur farkı doğuran ödemelere ait yatırımlar, yatırım tamamlama vizesinde de yer almalıdır. Bir başka deyişle, yatırım tamamlama vizesinde yer almayan veya ilgili mevzuatı uyarınca yatırım desteklerinden faydalanması mümkün olmayan yatırım harcamaları nedeniyle oluşan kur farklarının 213 sayılı Kanunun 280/A maddesi kapsamında fon hesabına alınması mümkün bulunmamaktadır.

Yatırım teşvik belgesinde yer almasına karşın Ekonomi Bakanlığı tarafından verilen izin ile devir, satış veya ihraç işlemine konu edilen kıymetler için yapılmış harcamalar nedeniyle ortaya çıkan ve fon hesabına alınan kur farklarına ilişkin olarak her hangi bir düzeltme işlemi yapılmasına gerek bulunmamaktadır.

Yatırım teşvik belgesinin iptal edilmesi durumunda, iptale konu belge kapsamında sarf olunan yabancı paralar nedeniyle oluşan kur farkları için bu uygulama kapsamında işlem tesis edilemez.

(3) Yatırım teşvik belgesi kapsamında yapılan sarfiyatın doğrudan ilgili yabancı para cinsinden yapılması veya bu paraların Türk Lirasına çevrilerek yapılması mümkün bulunmamaktadır. Şu kadar ki yabancı paranın Türk Lirasına çevrilerek sarf olunması halinde, çevrim işleminin yapıldığı tarihte ödemenin yapılması şarttır. Aksi halde, 213 sayılı Kanunun 280/A maddesi kapsamına giren yabancı paraların Türk Lirasına çevrilmesi nedeniyle oluşan kur farklarının fon hesabına alınması mümkün bulunmamaktadır.

(4) Yatırım teşvik belgesi alınmadan, 213 sayılı Kanunun 280/A maddesi kapsamına giren yabancı paraların sarf olunması nedeniyle oluşan kur farklarının fon hesabına alınması mümkün bulunmamaktadır.

Örnek 3: Örnek 1'deki ABCD A.Ş. yatırım teşvik belgesini 30/6/2018 tarihinde almış olup, yatırım teşvik belgesi kapsamında (yurtdışından getirilerek sermaye olarak konulan yabancı paradan) KDV'den müstesna olarak 14/9/2018 tarihinde 10.000 ABD Doları değerinde, 15/10/2018 tarihinde de 162.000 TL değerinde makina almış ve bedelini peşin olarak ödemiştir. 14/9/2018 tarihinde 1 ABD Doları=3,90 TL, 15/10/2018 tarihinde ise 1 ABD Doları=4,05 TL dir. Mükellef 15/10/2018 tarihindeki ödemesini gerçekleştirmek için madde kapsamına giren 40.000 ABD Doları tutarındaki döviz aynı tarihte Türk Lirasına çevirmiştir.

Buna göre, yapılması gereken muhasebe kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

Açıklama	Borç (TL)	Alacak (TL)
.....14/9/2018..... TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR HESABI KAMBİYO ZARARLARI HESABI BANKALAR HESABI Yurtdışı döviz sermaye (VUK 280/A) 10.000 ABD Doları Yurt dışından getirilerek sermaye olarak konulan yabancı paradan 10.000 ABD Doları karşılığı makina alınması	39.000 577	39.577
.....14/9/2018..... ÖZEL FONLAR HESABI Kur farkı özel fon hesabı (VUK 280/A) KAMBİYO ZARARLARI HESABI Yatırım teşvik belgesi kapsamında sarf nedeniyle oluşan olumsuz kur farkının [(3,9577-3,90)×10.000= 577 TL] özel fon hesabına alınması	577	577
Açıklama	Borç (TL)	Alacak (TL)
.....15/10/2018..... BANKALAR HESABI TL mevduat BANKALAR HESABI Yurtdışı döviz sermaye (VUK 280/A) 40.000 ABD Doları KAMBİYO KARLARI HESABI 162.000 TL tutarında makina alma amacıyla, yurt dışından getirilerek sermaye olarak konulan yabancı paradan 40.000 ABD Doları'nın TL ye çevrilmesi	162.000	158.308 3.692
.....15/10/2018..... TESİS, MAKİNE VE CİHAZLAR HESABI BANKALAR HESABI TL mevduat 162.000 TL karşılığı makina alınması	162.000	162.000
.....15/10/2018..... KAMBİYO KARLARI HESABI ÖZEL FONLAR HESABI Kur farkı özel fon hesabı (VUK 280/A) Yatırım teşvik belgesi kapsamında sarf nedeniyle oluşan olumlu kur farkının [(4,05-3,9577)×40.000= 3.692 TL] özel fon hesabına alınması	3.692	3.692

Sermaye olarak konulan yabancı paranın yatırım teşvik belgesi haricinde sarf olunması

MADDE 11 – (1) Mükelleflerin, madde kapsamına giren yabancı paralarını, yatırım teşvik belgesi haricinde sarf etmeleri halinde, bu harcamalar nedeniyle lehe ve aleyhe oluşan kur farkları ilgili gelir veya gider hesaplarına dahil edilerek kurum kazancının hesabında dikkate alınacaktır.

Örnek 4: Örnek 1 ve 3'teki ABCD A.Ş., madde kapsamındaki döviz (ABD Doları) ile 25/10/2018 tarihinde KDV dahil 30.000 ABD Doları (1 ABD Doları=4,00 TL) bedelle bir binek otomobili satın almıştır. (Alınan otomobil yatırım teşvik belgesinde yer almamakta olup, ABCD A.Ş., kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi faaliyetinde bulunmamaktadır. KDV maliyet bedeli içerisinde dikkate alınmıştır.)

Buna göre, yapılması gereken muhasebe kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

Açıklama	Borç (TL)	Alacak (TL)
.....25/10/2018.....		
TAŞITLAR HESABI	120.000	
BANKALAR HESABI		118.731
Yurtdışı döviz sermaye (VUK 280/A) 30.000 ABD Doları		
KAMBİYO KARLARI HESABI		1.269
Yurtdışından getirilip sermaye olarak konulan döviz ile binek otomobili alınması		
Kur farkı= $[(4,00-3,9577) \times 30.000]=1.269$ TL		

Kayıtlardan da görüleceği üzere, yatırım teşvik belgesi kapsamında sarf olunmayan yabancı paralar nedeniyle oluşan kur farkı ilgili gelir hesabına alınmıştır.

Özel fon hesabında biriken kur farkları

MADDE 12 – (1) 213 sayılı Kanunun 280/A maddesinin birinci fıkrası uyarınca oluşan fon hesabı, sermayeye ilave edilme dışında, herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledildiği veya işletmeden çekildiği takdirde, bu işlemlerin yapıldığı dönemlerin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin, bu dönemde kurumlar vergisine tâbi tutulur.

(2) Şirketin tasfiyesi halinde de bu kapsamda işlem tesis edilir. Ancak, 5520 sayılı Kanuna göre yapılan devir ve bölünme hallerinde, fon hesabında yer alan tutarlar işletmeden çekilmiş veya başka bir hesaba nakledilmiş sayılmaz. Söz konusu fon hesabının tamamen veya kısmen devrolunduğu kurumlar için de birinci fıkra hükümleri geçerlidir.

(3) İşe başlanılan hesap dönemini takip eden hesap dönemi sonu itibarıyla, 213 sayılı Kanunun 280/A maddesi uyarınca oluşan fon hesabı borç bakiye vermiş ise, bir başka deyişle madde kapsamına giren yabancı paraların yatırım teşvik belgesi kapsamında sarf olunması nedeniyle bu dönem zarfında şirketler aleyhine net olarak kur farkı zararı oluşmuş ise, bu durumda şirketler lehine bir fon oluşmadığı ve sermayeye ilave edilecek bir unsur ortaya çıkmadığından, bu bakiye tutar bu dönem sonu itibarıyla zarara geçirilmek suretiyle kapatılacaktır.

Örnek 5: 10/4/2018 tarihinde kurulan ve 13/7/2018 tarihinde yatırım teşvik belgesi alan F Ltd. Şti., madde kapsamında yaptığı harcamalar sonucu oluşan kur farklarını özel fon hesabına almış olup, 31/12/2019 tarihinde özel fon hesabı 15.000 TL borç bakiyesi vermiştir. Bu durumda, madde kapsamına giren yabancı paraların yatırım teşvik belgesi kapsamında sarf olunması nedeniyle bu dönem zarfında şirket aleyhine net olarak kur farkı zararı oluşmuş olup, şirket lehine bir fon oluşmadığı ve sermayeye ilave edilecek bir unsur ortaya çıkmadığından, bu bakiye tutar bu dönem sonu itibarıyla zarara geçirilmek suretiyle kapatılacaktır.

Buna göre, yapılması gereken muhasebe kayıtları aşağıda gösterilmiştir.

Açıklama	Borç (TL)	Alacak (TL)
.....31/12/2019.....		
KAMBİYO ZARARLARI HESABI	15.000	
ÖZEL FONLAR HESABI		15.000
Kur farkı özel fon hesabı (VUK 280/A)		
Özel fon hesabındaki zararın giderlere aktarılması		

Diğer hususlar

MADDE 13 – (1) 213 sayılı Kanunun 280/A maddesinde yer alan uygulama ihtiyari bir uygulama mahiyetinde olmakla birlikte, bu maddeden yararlanılmaya başlanılmasını müteakiben, izleyen dönemlerde farklı işlem tesis edilmesi mümkün değildir.

(2) Bu madde kapsamında yurtdışından getirilen yabancı paralar, ilgili varlık hesaplarında ayrı yardımcı hesaplarda takip edilir ve aynı döviz cinsinden olsa dahi diğer hesaplar ile karıştırılmaz.

(3) Söz konusu uygulamadan esasen, tam mükellef sermaye şirketlerinin şirket sözleşmelerinde taahhüt edilen sermaye rakamının işe başlanılan hesap dönemini takip eden hesap dönemi süresince ödenen tutarı için faydalanılacak olmakla birlikte, söz konusu süre zarfında 6102 sayılı Kanuna uygun şekilde yapılacak sermaye artırımları kapsamında şirketlere konulacak ve madde kapsamına giren yabancı paralar için de faydalanılabilmesi mümkün bulunmaktadır.

(4) 213 sayılı Kanunun 280/A maddesi kapsamında değerlendirme gününde mukayyet değer ile değerlendirilen yabancı paralar, tutarına bakılmaksızın, ilgili olduğu yabancı para karşılığı da gösterilmek suretiyle, kurumlar vergisi ve kurum geçici vergi beyannameleri eki mali tablo dipnotlarında ayrıca raporlanacaktır.

Cezai müeyyide

MADDE 14 – (1) Bu Tebliğde düzenlenen usul ve esaslara aykırı hareket eden mükellefler hakkında Vergi Usul Kanununun ilgili ceza hükümleri çerçevesinde işlem tesis edilecektir.

Yürürlük

MADDE 15 – (1) Bu Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

Yürütme

MADDE 16 – (1) Bu Tebliğ hükümlerini Maliye Bakanı yürütür.

TEBLİĞ

Maliye Bakanlığı (Gelir İdaresi Başkanlığı)’ndan:**VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞİ
(SIRA NO: 496)****Amaç ve kapsam**

MADDE 1 – (1) 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 278 inci maddesi uyarınca imha edilmesi gereken emtianın değerlendirilmesinde genel uygulamaya ilişkin açıklamalar ile 21/3/2018 tarihli ve 7103 sayılı Vergi Kanunları ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun 10 uncu maddesiyle 213 sayılı Vergi Usul Kanununa eklenen 278/A maddesinde öngörülen değerlendirme uygulamasına ilişkin usul ve esasların belirlenmesi bu Tebliğin amaç ve kapsamını teşkil etmektedir.

Yasal düzenlemeler ve dayanak

MADDE 2 – (1) 213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 186 ncı maddesinde “Envanter çıkarmak, bilanço günündeki mevcutları, alacakları ve borçları saymak, ölçmek, tartmak ve değerlemek suretiyle kesin bir şekilde ve müfredatlı olarak tespit etmektir.

Şu kadar ki; ticari teamüle göre tartılması, sayılması ve ölçülmesi mütat olmıyan malların değerleri tahminen tesbit olunur.

Mevcutlar, alacaklar ve borçlar işletmeye dahil iktisadi kıymetleri ifade eder.”

- 258 inci maddesinde, “Değerleme, vergi matrahlarının hesaplanmasıyla ilgili iktisadi kıymetlerin takdir ve tesbitidir.”,

- 259 uncu maddesinde, “Değerlemede, iktisadi kıymetlerin vergi kanunlarında gösterilen gün ve zamanlarda haiz oldukları kıymetler esas tutulur.”,

- 262 nci maddesinde, “Maliyet bedeli, iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veya değerinin artırılması münasebetiyle yapılan ödemelerle bunlara müteferri bilumum giderlerin toplamını ifade eder.”,

- 267 nci maddesinde, “Emsal bedeli, gerçek bedeli olmıyan, veya bilinmiyen veya doğru olarak tesbit edilemiyen bir malın, değerlendirme gününde satılması halinde emsaline nazaran haiz olacağı değerdir.

Emsal bedeli sıra ile, aşağıdaki esaslara göre tayin olunur:

...

Üçüncü sıra: (Takdir esası) Yukarıda yazılı esaslara göre belli edilemeyen emsal bedelleri ilgililerin müracaatı üzerine takdir komisyonunca takdir yolu ile belli edilir. Takdirler, maliyet bedeli ve piyasa kıymetleri araştırılmak ve kullanılmış eşya için ayrıca yıpranma dereceleri nazara alınmak suretiyle yapılır. Takdir edilen bedellere mükelleflerin vergi mahkemesinde dava açma hakkı mahfuzdur. Ancak, dava açılması verginin tahakkuk ve tahsilini durdurmaz.

...”,

- 274 üncü maddesinde “Emtia, maliyet bedeliyle değerlendirilir. Emtianın maliyet bedeline nazaran değerlendirme günündeki satış bedelleri % 10 ve daha fazla bir düşüklük gösterdiği hallerde mükellef, maliyet bedeli yerine 267 nci maddenin ikinci sırasındaki usul hariç olmak üzere, emsal bedeli ölçüsünü tatbik edebilir. Bu hüküm 275 inci maddede yazılı mamuller için de uygulanabilir.”,

- 275 inci maddesinde “İmal edilen emtianın (Tam ve yarı mamul mallar) maliyet bedeli aşağıda yazılı unsurları ihtiva eder:

- 1.Mamulün vücuda getirilmesinde sarf olunan iptidai ve ham maddelerin bedeli;
2. Mamule isabet eden işçilik;
3. Genel imal giderlerinden mamule düşen hisse;
4. Genel idare giderlerinden mamule düşen hisse; (Bu hissenin mamulün maliyetine katılması ihtiyaridir.)
5. Ambalajlı olarak piyasaya arz edilmesi zaruri olan mamullerde ambalaj malzemesinin bedeli.

Mükellefler, imal ettikleri emtianın maliyet bedellerini yukarıki unsurları ihtiva etmek şartıyla diledikleri usulde tayin edebilirler.”

- 278 inci maddesinde “Yangın, deprem ve su basması gibi afetler yüzünden veya bozulmak, çürümek, kırılmak, çatlamak, paslanmak gibi haller neticesinde iktisadi kıymetlerinde önemli bir azalış vâki olan emtia ile maliyetlerinin hesaplanması mütat olmayan hurdalar ve döküntüler, üstüğü, deşe ve iskartalar emsal bedeli ile değerlendirilir.”,

- 278/A maddesinde “Bozulma, çürüme veya son kullanma tarihinin geçmesi gibi nedenlerle imha edilmesi gereken emtia, bu mahiyetteki imha işlemleri süreklilik arz eden mükelleflerin başvurularına istinaden, bu Kanunun 267 nci maddesinin ikinci fıkrasının üçüncü bendindeki usulle mukayyet olmaksızın, Maliye Bakanlığı tarafından belirlenen usul çerçevesinde ve tayin olunan imha oranı dikkate alınmak suretiyle değerlendirilebilir.

Birinci fıkra hükmünden yararlanmak için yapılan başvurular, Maliye Bakanlığınca, mükellefin geçmiş yıllardaki işlemleri, fiili üretimi, satış ve imha süreçleri ile sektördeki diğer mükelleflerin durumu, yetkili idare, oda ve kuruluşların görüşleri de dikkate alınmak suretiyle değerlendirilir. Bu değerlendirme neticesinde, Maliye Bakanlığınca karşılıklı anlaşmak suretiyle, tayin olunan imha oranını aşmamak kaydıyla imha edilen emtianın emsal bedeli sıfır olarak kabul edilir.

Mükellefler, imha işlemine ilişkin her türlü kayıt, belge ve evrakı bu Kanunun ilgili hükümleri uyarınca muhafaza ve gerektiğinde ibraz etmek zorundadır.

Maliye Bakanlığı, bu maddeden yararlanmak için başvuruda bulunabilecek mükelleflerde aranacak şartları,

tain olunan imha oranının geçerli olacağı süreyi, imha oranının süresinden önce iptaline ilişkin kriterleri, bu madde kapsamına giren emtiayı (sektörler, iş kolları ve işletme büyüklüklerini ayrı ayrı ya da birlikte dikkate almak suretiyle) belirlemeye ve bu maddenin uygulanmasına ilişkin diğer usul ve esasları tespiti yetkilidir.”

hükümleri yer almaktadır.

Tanımlar ve kısaltmalar

MADDE 3 – Bu Tebliğ uygulamasında;

a) 213 sayılı Kanun: 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununu,

b) Atık işleme tesisi: 2/4/2015 tarihli ve 29315 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Atık Yönetimi Yönetmeliği hükümleri ile Çevre ve Şehircilik Bakanlığınca belirlenen esaslara uygun olarak izin/çevre lisansı almış atık işleme tesislerini,

c) İdare: Gelir İdaresi Başkanlığını,

ç) İmha Oranı: Yurtiçinde satışa konu edilen emtianın, bozulma, çürüme veya son kullanma tarihinin geçmesi gibi nedenlerle imha edilmek üzere gerçekleşen iade miktarlarının ilgili yıldaki toplam yurtiçi satış miktarına oranını, ifade eder.

BİRİNCİ BÖLÜM

İmha Edilen Emtianın Değerlenmesinde Genel Uygulama

İmha edilen emtianın değerinin takdir komisyonu tarafından tespit edilmesi

MADDE 4 – (1) 213 sayılı Kanunun 267 ve 278 inci maddeleri uyarınca, yangın, deprem ve su basması gibi doğal afetler nedeniyle veya bozulmak, çürümek, kırılmak, çatlamak, paslanmak gibi nedenlerle iktisadi kıymetin imha edilmesinin gerektiği hallerde, emsal bedel ile değerlendirilecek olan iktisadi kıymet değerinin ortalama fiyat veya maliyet bedeliyle belirlenmesi mümkün olmadığından, bu kıymetlerdeki değer düşüklüğü takdir komisyonu marifetiyle tespit edilir.

(2) Takdir komisyonu tarafından takdir edilen emsal bedeli, mükellefler tarafından değer düşüklüğüne uğrayan iktisadi kıymetin değeri olarak kayıtlara intikal ettirilir. Değer düşüklüğü ise ilgili dönem kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınır.

Emtianın ilgili Bakanlık veya Yetkili Kurum görevlilerinin yer aldığı bir komisyon nezdinde imha edilmesi

MADDE 5 – (1) Kıymeti düşen emtiadan; son kullanma tarihinin geçmesi veya kalite standartlarına uygun olmamaları ya da çevreye ve insan sağlığına zarar verecek nitelikte olmaları gibi nedenlerle imha edilmesi gerekenler bakımından, bu Tebliğin 4 üncü maddesinin (2) numaralı ayrımı kapsamında işlem tesis edilebilmesi için, imha işleminin, esas itibarıyla, takdir komisyonu nezaretinde gerçekleştirilmiş olması aranır.

(2) Bu gibi imha edilmesi mecburiyeti bulunan emtianın emsal bedelinin takdir komisyonunca muayyen bir zamanda takdirinin mümkün olmamasına bağlı olarak; takdir komisyonuna başvurulmaksızın ilgili bakanlık veya yetkili kurum görevlilerinin de yer aldığı bir komisyon nezdinde tutanakla tespit edilmek suretiyle malların imha edilebilmesi de mümkündür.

Bu durumda, imha edilecek emtianın niteliğine göre, ilgili mevzuat gereği yetkili/ilgili bakanlık veya kurum görevlileri ve bu emtiayı imha etmeye yetkili müessese ile mükellefin temsilcilerinin de yer aldığı bir komisyon nezdinde imha işleminin yapılması ve bu durumun komisyon tarafından tutanakla tespit edilmesi kaydıyla, imha işleminin takdir komisyonu nezdinde yapılması ve mükellefin bağlı olduğu vergi dairesi görevlilerinin söz konusu imha komisyonuna katılımı aranmaz.

Mükellefler bu şekilde gerçekleştirilen imha işlemine ilişkin düzenlenen tutanağa dayanarak gerekli yasal kayıtlar yapılır. Değer düşüklüğünün yasal kayıtlara intikal ettirilebilmesi için ayrıca takdir komisyonu kararı aranmaz. Ancak, söz konusu imha tutanağı ile imha işlemine dayanak diğer belge ve vesikaların istenildiğinde ibraz edilmek üzere mükellefler muhafaza edilmesi zorunludur.

(3) Yukarıda belirtilen şekilde gerçekleştirilen imha işlemleri, 213 sayılı Kanunun 278/A maddesi kapsamında ve mükelleflere tain olunan imha oranı dahilinde değerlendirilmeyecek olup, bu maddenin uygulama usul ve esasları Tebliğin ikinci bölümünde belirlenmiştir. Dolayısıyla, söz konusu imha işlemleri bakımından Tebliğin ikinci bölümünde belirlenen usul ve esaslara uyulması gerekmemektedir.

Yurt dışında imha edilen emtianın durumu

MADDE 6 – (1) İhraç edilen emtiadan ticari sebeplerle iadesi gerekenlerin geri getirilme maliyetinin yüksek olması veya hukuki nedenlerle geri getirilememesi ya da bozulmak, çürümek, kırılmak, çatlamak, paslanmak gibi nedenlerle imha edilmesinin gerekmesi durumunda, söz konusu emtianın imha edildiğine ilişkin ilgili ülke mevzuatına göre düzenlenen belgeler esas alınmak suretiyle takdir komisyonu tarafından verilecek karara istinaden gerekli yasal kayıtlar yapılır. Bu durumda, imha işlemine ilişkin olarak ilgili ülke mevzuatına göre düzenlenen belgelerin istenildiğinde ibraz edilmek üzere mükellefler muhafaza edilmesi gerekmektedir.

(2) Yukarıda ifade edildiği şekilde yurt dışında imha edilen emtianın değerlendirme işlemleri, 213 sayılı Kanunun 278/A maddesi kapsamında ve mükelleflere tain olunan imha oranı dahilinde bulunmamaktadır.

Ambalaj malzemelerinin durumu

MADDE 7 – (1) 213 sayılı Kanunun 275 inci maddesine göre ambalajlı olarak piyasaya arz edilmesi gereken emtiada, ambalaj malzemesinin bedeli imal edilen emtianın maliyet bedeli içerisine dahil edilmektedir. Kıymeti düşen emtianın ambalaj malzemesi ile birlikte imha edilmesi durumunda, emtianın maliyet bedeli içerisinde yer alan ambalaj malzemesi bedelinin de 213 sayılı Kanunun 278 inci maddesi kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.

(2) İmha edilen emtianın ambalaj malzemesinin imha edilmemesi ve hurda olarak tekrar kullanılabilir nitelikte olması halinde, söz konusu malzemelerin emsal bedelle değerlendirilerek kayıtlarda izlenmesi gerekmektedir.

Kıymeti düşen emtiada oluşan değer düşüklüğünün gider olarak dikkate alınacağı dönem

MADDE 8 – (1) 213 sayılı Kanunun 278 inci maddesi kapsamında yapılan değerlendirme işlemlerinde;

- Takdir komisyonu kararının (Tebliğin 4 üncü maddesi),

- İlgili bakanlık veya yetkili kurum görevlilerinin de yer aldığı komisyon nezdinde imha işlemine ilişkin olarak düzenlenen tutanağın (Tebliğin 5 inci maddesi),

- Yurt dışında gerçekleştirilen imhalara ilişkin olarak ilgili ülke mevzuatına göre düzenlenen belgelere istinaden verilen takdir komisyonu kararının (Tebliğin 6 ncı maddesi),

mükelleflere bildirildiği tarih itibarıyla değer düşüklüğü belli olduğundan, emtianın maliyet bedeli ile emsal bedeli arasındaki farkın, takdir komisyonu kararının veya tutanağın tebliğ edildiği dönemde gider olarak dikkate alınması gerekmektedir.

İKİNCİ BÖLÜM

Bozulma, Çürüme veya Son Kullanma Tarihinin Geçmesi Gibi Nedenlerle Süreklilik Arz Eden İmha İşlemlerine Konu Emtianın Değerlenmesi

Bozulma, çürüme veya son kullanma tarihinin geçmesi gibi nedenlerle süreklilik arz eden imha işlemlerine konu emtianın değerlendirilmesi

MADDE 9 – (1) Son kullanma tarihinin geçmesi nedeniyle iade alınan raf ömrü çok kısa gıda maddeleri ile bozulma veya son kullanma tarihinin geçmesi nedeniyle iade alınan ilaç ve benzeri maddelerin çevreye ve insan sağlığına zarar verecek nitelikte olmaları nedeniyle, ivedi bir şekilde, bekletilmeksizin imha edilmesi zorunluluğu doğabilmektedir.

Bu kapsamda, 7103 sayılı Kanunun 10 uncu maddesi ile 213 sayılı Kanuna eklenen 278/A maddesi, bozulma, çürüme veya son kullanma tarihinin geçmesi gibi nedenlerle imha edilmesi gereken emtianın emsal bedelinin, takdir komisyonu kararı olmaksızın mükelleflerce belirlenebilmesine imkân sağlamış olup, mezkur maddenin dördüncü fıkrasıyla Maliye Bakanlığına verilen yetkiye istinaden bu uygulamanın usul ve esasları aşağıda belirlenmiştir.

Uygulama kapsamındaki mal grupları

MADDE 10 – (1) 213 sayılı Kanunun 278/A maddesinin dördüncü fıkrasının verdiği yetkiye dayanılarak, söz konusu madde uygulamasından esas itibarıyla, yurt içinde satışa konu olan ancak, raf ömrünün çok kısa olması, bozulması veya son kullanma tarihinin geçmesi gibi nedenlerle iade alınan, insan ve çevre sağlığına zararlı olması nedeniyle imha edilmesi mecburiyeti bulunan ve imha işlemleri süreklilik arz eden;

- Her türlü et ve et ürünleri (kıyma, pastırma, sucuk, salam, sosis gibi),

- Her türlü süt ve süt ürünleri (peynir, yoğurt, ayran, kaymak, tereyağı, gibi),

- Yumurta,

- Taze sebze ve meyve,

- Pasta, kek, börek, ekmek gibi her türlü unlu mamuller,

- İlgili Bakanlık tarafından ruhsatlandırılan veya ithaline izin verilen insan ve hayvan sağlığı için kullanılan her türlü ilaç,

ve benzeri emtianın faydalanması uygun bulunmuştur.

(2) Uygulamadan yararlanılmak istenen emtianın yukarıda belirtilen mahiyette olup olmadığı, bu Tebliğ kapsamında İdareye yapılan başvurularda öncelikli olarak değerlendirilir.

Uygulamadan yararlanabilecek mükellefler

MADDE 11 – (1) 213 sayılı Kanunun 278/A maddesi uygulamasından, münhasıran kazançları bilanço usulüne göre tespit edilen gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri yararlanabilir. Şu kadar ki, bu mükelleflerin Tebliğin 12 nci maddesine göre yapacakları başvuru tarihinden önceki son hesap dönemine ait bilançolarında yer alan rakamlardan net satışları ile aktif büyüklüğünün aritmetik ortalamasının 10.000.000 TL'nin veya özsermaye büyüklüğünün 5.000.000 TL'nin üzerinde olması gerekmektedir.

Başvuru ve İdareye sunulacak bilgi ve belgeler

MADDE 12 – (1) 213 sayılı Kanunun 278/A maddesi uygulamasından yararlanılabilmesi izni ve imha oranının tespiti için mükellefler tarafından İdareye yazılı olarak başvuruda bulunulmalıdır.

Söz konusu başvuru, örneği bu Tebliğ ekinde yer alan (EK 1) başvuru formu ile yapılabilir. Başvurunun, asgari mezkûr form içeriği bilgilere yer verilmek suretiyle söz konusu başvuru formu kullanılmadan yapılması da mümkündür.

(2) Başvuru formu/dilekçesi ekinde;

a) Madde kapsamında faydalanılmak istenen ürün grupları, bu ürün gruplarına ilişkin detaylı ürün listeleri,

b) Son beş hesap dönemine ilişkin ve miktar bazında yurt içi satışlar ve satıştan iadeler bilgileri (her bir ürün bazında),

c) Son beş hesap dönemi içinde imha edilen emtia miktarını, emtia türü ve dönemler itibarıyla gösterir tablo,

ç) İmha işlemlerine ilişkin belgeler,

d) Kendi işletmeleri bünyesinde imha/atık bertaraf tesisleri bulunan ve ilgili mevzuatı dahilinde yetki/lisans sahibi mükelleflerce, yetkilendirme/lisans belgesinin noter onaylı örneği,

İdareye ibraz edilir.

(3) İdare, mükellef tarafından ibraz edilen bilgi ve belgeler üzerinde yapılan ön inceleme neticesinde, ibraz edilen bilgi ve belgeleri yeterli görmemesi halinde, mükelleften ilave bilgi ve belge talebinde bulunabilir.

(4) Eksik veya ilave olarak istenen bilgi ve belgeler mükellef tarafından tamamlanmadığı sürece, başvuru değerlendirmeye alınmaz.

Başvuruların değerlendirilmesi

MADDE 13 – (1) Bu Tebliğin 12 nci maddesinde belirtilen mahiyetteki başvuruları müteakiben, mükellefin başvurusu İdare tarafından bir ön değerlendirmeye tabi tutulur.

(2) Ön değerlendirme neticesinde, başvuruya ilişkin müspet bir kanaatin hasıl olmasına bağlı olarak, başvuru ve eki belgeler, 213 sayılı Kanunun 278/A maddesi kapsamında imha oranının belirlenebilmesine yönelik gerekli araştırmanın yapılarak sonuçlarının bir görüş ve öneri raporuna bağlanmasını teminen Vergi Denetim Kurulu Başkanlığına intikal ettirilir.

(3) Adı geçen Başkanlık tarafından; mükellefin geçmiş yıllardaki işlemleri, varsa fiili üretim aşamaları, satış, iade ve imha süreçleri, sektördeki diğer mükelleflerin durumu, yetkili idare, oda ve kuruluşların görüşleri ile uygun görülen diğer hususlar da dikkate alınmak suretiyle yapılacak araştırma sonuçları ve başvuruya ilişkin değerlendirmeyi içerecek şekilde görüş ve öneri raporu hazırlatılarak İdareye intikal ettirilir.

Söz konusu raporda, başvuruda bulunulan her bir ürün itibariyle mezkûr madde uygulamasında uygun görülebilecek imha oranına ilişkin değerlendirmeye/kanaate de yer verilir.

İmha oranının tayin olunması

MADDE 14 – (1) Görüş ve öneri raporunun İdareye intikalini müteakiben İdare bünyesinde Gelir İdaresi Başkanı tarafından belirlenen Gelir İdaresi Başkan Yardımcısı veya Gelir İdaresi Daire Başkanlarından birinin başkanlığında, Gelir İdaresi Daire Başkanı ve/veya Grup Başkanlarından oluşan üç kişilik bir komisyon tarafından yapılan nihai değerlendirme neticesinde başvurunun uygun görülmesi halinde, bu komisyon tarafından her bir ürün için tespit edilen imha oranı mükellefin kabulüne sunulur. Mükellef tarafından kabul edildiği yazılı olarak bildirilen bu imha oranları, mükellefin kabul tarihinden itibaren uygulanmaya başlar. Mükellefler tarafından kabul edilmeyen imha oranlarına konu emtia için, bu Tebliğin birinci bölümündeki esaslara göre değerlendirme yapılır.

(2) İdare ile başvuruda bulunan mükellef arasında tayin olunan imha oranı mükellefin kabul beyanında bulunduğu hesap dönemi ve bu hesap dönemini izleyen beşinci hesap döneminin sonuna kadar (imha oranının iptali durumu saklı kalmak üzere) geçerlidir. Şu kadar ki, mükelleflerin işe başladıkları ilk yılda madde hükmünden faydalanmak için başvuru yapmaları halinde, tayin olunan imha oranı, kabul beyanında bulunulan tarihi takip eden üçüncü hesap döneminin sonuna kadar geçerlidir.

(3) Başvuruda bulunan mükellefler için nitelik, satış şekli, piyasa durumu vb. bakımından farklılık arz eden emtia için farklı imha oranları belirlenebilir.

İmha oranının uygulanması

MADDE 15 – (1) İmha oranının tayinini müteakiben Tebliğin bu bölümü kapsamındaki imha işlemlerinde, mükelleflerce, her bir ürün itibariyle imha edilen emtianın emsal bedeli sıfır olarak kabul edilmek suretiyle söz konusu emtia değerlendirilir.

(2) Tayin olunan imha oranı dahilinde gerçekleştirilen imha işleminin, mükelleflerin kendi işletmeleri bünyesinde bulunan atık işleme tesislerinde yapılması halinde, mükelleflerce en az iki nüsha imha tutanağı düzenlenir. Tutanak yetkililerce imzalanır. Tutanakta; tutanağın tarihi, mükellefin ad-soyad/unvanı, vergi dairesi, vergi kimlik numarası, imha yeri ve imha işleminin bu Tutanakta ad, soyad, unvan ve imzası bulunan yetkililerin gözetiminde yapıldığına dair ibarenin bulunması zorunludur.

Tutanağın ekinde, imhaya konu mallara ait iade faturalarına ilişkin icmal (İade faturasını düzenleyen mükellefin ad-soyad/unvanı, fatura numarası ve tarihi, iade mal cinsi ve miktar) bilgilerine yer verilir.

İmha sonucu ortaya çıkan atıkların başka bir atık işleme tesisine gönderilmesi durumunda, mükellefler tarafından düzenlenen tutanak ve icmalin bir örneği sevk irsaliyesine eklenir.

(3) Tayin olunan imha oranı dahilinde gerçekleştirilen imha işleminin, mükelleflerce kendi işletmeleri bünyesinde yapılmaması, yetkilendirilmiş bir atık imha tesisine yaptırılması halinde ise imha edilecek emtianın sevk aşamasında, mükellefler veya emtianın dağıtıcısı firmalar tarafından yukarıda ifade edilen şekilde en az üç nüsha olarak düzenlenecek tutanak ve icmalin bir nüshası sevk irsaliyesine eklenir.

Bu sevk irsaliyesi ile tutanak ve icmalin, imha tesislerince muhafaza ve gerektiğinde ibraz edilmesi gerekmektedir.

Söz konusu tutanakta, ekli icmalde yer verilen malların imha edilmek üzere, imha tesisine gönderildiği ibaresine yer verilir.

İmha tesisine emtianın dağıtıcısı olan firmalar tarafından gönderilen ve yukarıda belirttiği şekilde düzenlenen tutanak ve eki icmalin bir nüshası, emtiası imha olunan mükellefe gönderilir. Bu nüshalar tüm taraflarca muhafaza ve gerektiğinde ibraz edilir.

Bildirim

MADDE 16 – (1) Bu müessese hükümlerinden faydalanan mükelleflerce, her yıl, ilgili olduğu yıla ait gelir ve kurumlar vergisi beyannamesinin verilme süresi içinde, örneği bu Tebliğ ekinde yer alan (EK 2) formata uygun şekilde ve her bir ürün itibariyle hazırlanacak imha oranı yıllık takip raporu bir dilekçe ekinde İdareye ibraz edilir.

İmha oranının yenilenmesi veya revize edilmesi

MADDE 17 – (1) Mükellefler mevcut bir imha oranının yenilenmesi/revize edilmesi talebinde bulunabilir. Yeni bir ürün grubu için imha oranı tespitine yönelik başvurular da imha oranının revize edilmesi kapsamında değerlendirilir.

(2) İmha oranının yenilenmesi talebi, en geç mevcut imha oranının geçerlilik süresinin bitiminden dokuz ay önce İdareye, dayanak bilgi ve belgelerle birlikte yapılır.

İdare, söz konusu başvurunun incelenmesi sonucunda, mevcut imha oranının geçerlilik süresinin bitim tarihini izleyen beşinci hesap dönemini aşmayacak şekilde, uygun göreceği süre kadar daha mevcut imha oranlarının devam ettirilmesine karar verebilir. Bununla birlikte, İdare, mevcut imha oranlarında kavranan işlemlerin mahiyetinin,

belirtilen koşulların ve benzeri unsurların değiştiğine ya da farklı bir oran tespit edilmesi gerektiğine karar verirse, mükellef ile yeni bir imha oranı belirlemek için durumun araştırılmasını yukarıda belirtildiği şekilde Vergi Denetim Kurulu Başkanlığından talep eder ve gelen görüş ve öneri raporunu da yapılan değerlendirmede dikkate almak suretiyle mükellef ile yeni imha oranları belirleyebilir.

(3) Tayin olunan imha oranlarının revize edilmesi talebinde mükellefler, revize edilme talebinin nedenlerini de içerecek şekilde gerekli bilgi ve belgeleri İdareye ibraz eder. Bu durumda da durumun araştırılması yukarıda belirtildiği şekilde Vergi Denetim Kurulu Başkanlığından talep edilir ve gelen görüş ve öneri raporunu da yapılan değerlendirmede dikkate almak suretiyle tayin olunmuş imha oranları revize edilebilir.

Revize talebinin İdare tarafından kabul edildiği durumda, imha oranlarının revize edildiği tarihten itibaren yeni imha oranı tayin edilmiş sayılır. İdarenin revize talebini kabul etmediği durumda mevcut imha oranları aynen devam eder.

(4) Mevcut imha oranlarının revize edilmesine ilişkin nedenler İdare tarafından da tespit edilebilir. Bu durumda mükelleften talep edilen gerekli izahat neticesinde imha oranları, taraflarca revize edilir. Bu şekilde imha oranlarının revize edildiği tarihten itibaren yeni imha oranları geçerli olur.

İmha oranlarının iptali

MADDE 18 – (1) Aşağıda belirtilen durumlarda, İdare, tayin olunan imha oranlarının geçerliliğini tek taraflı olarak iptal edebilir:

- a) Mükellefin bu Tebliğde belirlenen imha işlemine ilişkin belgelendirme prosedürlerine uymaması,
- b) Mükellef tarafından gerek başvuru esnasında gerekse sonraki aşamalarda (imha oranı yıllık takip raporu dâhil) ibraz edilen bilgi ve belgelerin eksik, yanlış veya yanıltıcı olduğunun anlaşılması,
- c) İmha oranı yıllık takip raporunun süresinde verilmemesi,
- d) İdare tarafından imha oranlarının revize edilme talebinin mükellef tarafından kabul edilmemesi.

(2) Tayin olunan imha oranlarının geçerliliğinin iptal edildiği durumlarda iptal kararının verildiği tarihten itibaren tayin olunmuş olan imha oranları geçerliliğini kaybeder ve mükelleflerin 213 sayılı Kanunun 278/A maddesi kapsamında değerlendirme yapma imkanları son bulur.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

Diğer Hususlar

Muhafaza ve ibraz

MADDE 19 – (1) Bu Tebliğde belirlenen usul ve esaslar dahilinde gerçekleştirilen imha işlemlerine ilişkin her türlü kayıt, belge ve evrakın 213 sayılı Kanunun ilgili hükümleri uyarınca muhafaza ve gerektiğinde ibraz edilmesi zorunludur.

Belirlenen imha oranının aşılması halinde değerlendirme

MADDE 20 – (1) Tayin olunan oranı aşan imha işlemlerine konu emtia, 213 sayılı Kanunun 278 inci maddesi kapsamında değerlendirilir ve bu Tebliğin birinci bölümünde belirlenen usul ve esaslara göre değerlendirilir.

İmha Oranı Tayini Başvuru Formu ve İmha Oranı Yıllık Takip Raporu'nda değişiklik yapma yetkisi

MADDE 21 – (1) İdare, bu Tebliğ eklerinde yer alan, İmha Oranı Tayini Başvuru Formu ve İmha Oranı Yıllık Takip Raporu'nda değişiklik yapma yetkisini haizdir.

Cezai müeyyide

MADDE 22 – (1) 213 sayılı Kanunun 278 ve 278/A maddelerinde yer alan değerlendirme hükümlerine uyulmaması durumunda mükellefler hakkında 213 sayılı Kanunun ilgili ceza hükümleri çerçevesinde işlem tesis edilir.

Yürürlük

MADDE 23 – (1) Bu Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

Yürütme

MADDE 24 – (1) Bu Tebliğ hükümlerini Maliye Bakanı yürütür.

Eki için tıklayınız.

TEBLİĞ

Maliye Bakanlığı (Gelir İdaresi Başkanlığı)’ndan:

VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞİ
(SIRA NO: 497)

Amaç ve kapsam

MADDE 1 – (1) 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununa 21/3/2018 tarihli ve 7103 sayılı Vergi Kanunları ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun 16 ncı maddesi ile eklenen Geçici 30 uncu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasların belirlenmesi bu Tebliğin amaç ve kapsamını oluşturmaktadır.

Yasal düzenlemeler ve dayanak

MADDE 2 – (1) 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 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.",

- 315 inci maddesinde, "Mükellefler amortisman tabi iktisadi kıymetlerini Maliye Bakanlığının tespit ve ilan edeceği oranlar üzerinden itfa ederler. İlan edilecek oranların tespitinde iktisadi kıymetlerin faydalı ömürleri dikkate alınır.",

- Mükerrer 315 inci maddesinde, "Bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerden dileyenler, amortisman tabi iktisadi değerlerini, azalan bakiyeler üzerinden amortisman usulü ile yok edebilirler.

Bu usulün tatbikinde;

1. Her yıl, üzerinden amortisman hesaplanacak değer, evvelce ayrılmış olan amortismanlar toplamının tenzili suretiyle tesbit olunur. Enflasyon düzeltmesi yapılan dönemlerde, üzerinden amortisman ayrılacak değer, amortisman tabi iktisadi kıymetin düzeltilmiş değerinden daha evvel ayrılmış olan amortismanların toplamının taşınmış değerleri indirilmek suretiyle tespit edilir.

2. Bu usulde uygulanacak amortisman oranı %50'yi geçmemek üzere normal amortisman oranının iki katıdır.

3. Bu usulde amortisman süresi normal amortisman nispetlerine göre hesaplanır.

Bu sürenin son yılına devreden bakiye değer, o yıl tamamen yok edilir.",

- Geçici 30 uncu maddesinde, "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 tespiti Bakanlar Kurulu, uygulamaya ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir."

hükümleri yer almaktadır.

(2) 213 sayılı Kanunun 315 inci maddesinin Maliye Bakanlığınca 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.

(3) 213 sayılı Kanunun Geçici 30 uncu maddesinin birinci fıkrasının son cümlesinin Maliye Bakanlığınca verdiği yetkiye dayanılarak, bu maddenin uygulama usul ve esasları Tebliğin izleyen bölümlerinde belirlenmiştir.

Tanımlar ve kısaltmalar

MADDE 3 – (1) Bu Tebliğ uygulamasında;

a) 213 sayılı Kanun: 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu,

b) 4691 sayılı Kanun: 26/6/2001 tarihli ve 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu,

c) 5746 sayılı Kanun: 28/2/2008 tarihli ve 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunu,

ç) 6550 sayılı Kanun: 3/7/2014 tarihli ve 6550 sayılı Araştırma Alt Yapılarının Desteklenmesine Dair Kanunu,

d) 6948 sayılı Kanun: 17/4/1957 tarihli ve 6948 sayılı Sanayi Sicili Kanunu,

e) Ar-Ge faaliyeti: 4691 sayılı Kanunun (3/c), 5746 sayılı Kanunun (2/1-a) ve 6550 sayılı Kanunun (2/1-b) maddesinde tanımlanan faaliyet,

f) Sanayi sicil belgesi: Sınai işletmelerin, 6948 sayılı Kanunun 2 nci maddesi kapsamında, Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığında tutulacak sanayi siciline kaydedilmesi mukabilinde verilen belgeyi,

g) Tasarım faaliyeti: 4691 sayılı Kanunun (3/z) ve 5746 sayılı Kanunun (2/1-j) maddesinde tanımlanan faaliyet,

ğ) Yatırım teşvik belgesi: Yatırımın karakteristik değerlerini ihtiva eden, yatırımın bu değerler ve tespit edilen şartlara uygun olarak gerçekleştirilmesi halinde üzerinde kayıtlı destek unsurlarından istifade imkânı sağlayan ve 19/6/2012 tarihli ve 28328 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı amaçlarına uygun olarak gerçekleştirilecek yatırımlar için Ekonomi Bakanlığı (Teşvik Uygulama ve Yabancı Sermaye Genel Müdürlüğü) veya ilgili yerel birimler (Kalkınma Ajansları, Sanayi Odaları) tarafından düzenlenen belgeyi,

h) Yeni makina-teçhizat: İmalatını/üretimini müteakiben her hangi bir surette (test çalışmaları hariç) kullanılmamış makina – teçhizatı,

ı) Yenilik: 4691 sayılı Kanunun (3/g), 5746 sayılı Kanunun (2/1-b) ve 6550 sayılı Kanunun (2/1-n) maddesinde tanımlanan faaliyet, ifade eder.

Makina ve teçhizat

MADDE 4 – (1) 213 sayılı Kanunun Geçici 30 uncu maddesi 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.

(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 her hangi 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 (yükli 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

MADDE 5 – (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 yararlanabilecekler.

(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

MADDE 6 – (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

MADDE 7 – (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 amortismanına tabi tutulmayarak doğrudan gider yazılabilecektir.

Amortisman usulünü seçme

MADDE 8 – (1) 213 sayılı Kanunun Geçici 30 uncu maddesi ile getirilen uygulamadan faydalanacak makinave 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 ayrılabilir.

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	Amortismana 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	Amortismana 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

MADDE 9 – (1) 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.

Diğer hususlar

MADDE 10 – (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 amortismanoran ve süreleri, izleyen dönemlerde değiştirilemez. Dolayısıyla, söz konusu madde kapsamında amortisman ayırmaya başlandıktan sonra ilgili makina-teçhizat için genel esaslara göre bulunacak amortisman oran ve sürelerine dönüşmesi 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.

Yürürlük

MADDE 11 – (1) Bu Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

Yürütme

MADDE 12 – (1) Bu Tebliğ hükümlerini Maliye Bakanı yürütür.

TEBLİĞ

Maliye Bakanlığı (Gelir İdaresi Başkanlığı)’ndan:

**VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞİ (SIRA NO:483)’NDE DEĞİŞİKLİK
YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ (SIRA NO:498)**

MADDE 1 – 30/9/2017 tarihli ve 30196 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 483)’nin 4 üncü maddesinin birinci fıkrasında yer alan “1/7/2018” ibaresi “1/10/2018” olarak değiştirilmiş ve aynı fıkranın sonuna aşağıdaki cümle eklenmiştir.

“Gelir İdaresi Başkanlığı, ÖKC günlük kapanış (Z) raporlarına ait bildirilecek bilgilerin içeriği, formatı, standardı, başvuru ve bildirimin kapsamı ile başvuru ve bildirimlere ilişkin uyulacak diğer usul ve esasları www.efatura.gov.tr internet adresinde yayınlanacak teknik kılavuzlarla belirlemeye yetkilidir.”

MADDE 2 – Aynı Tebliğin 5 inci maddesinin birinci fıkrasında yer alan “1/7/2018” ibaresi “1/10/2018” olarak değiştirilmiş ve aynı maddeye aşağıdaki fıkra eklenmiştir.

“(4) Gelir İdaresi Başkanlığı ÖKC günlük kapanış (Z) raporlarına ait mali raporların içerik, format ve standardı ile bildirimle ilişkin diğer usul ve esasları www.efatura.gov.tr internet adresinde yayınlanacak “Perakende Mal Satışları ile Hizmet İfalarına İlişkin Mali Rapor Bildirim Kılavuzu”nda açıklanacaktır.”

MADDE 3 – Aynı Tebliğin 8 inci maddesinin üçüncü ve dördüncü fıkralarında yer alan “1/4/2018” ibaresi “1/10/2018” olarak değiştirilmiştir.

MADDE 4 – Aynı Tebliğin 12 nci maddesinin birinci fıkrasının sonuna aşağıdaki cümle eklenmiştir.

“Gelir İdaresi Başkanlığı söz konusu belgelerde bulunması gereken bilgilerin içeriği, formatı, standardı ile söz konusu belgelerin ÖKC’lerden düzenlenebilmesine ilişkin uyulması gereken diğer teknik usul ve esasları <https://ynokc.gib.gov.tr/> internet adresinde yayınlanacak teknik kılavuzlar ile belirlemeye yetkilidir.”

MADDE 5 – Bu Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

MADDE 6 – Bu Tebliğ hükümlerini Maliye Bakanı yürütür.