

S İ R K Ü L E R R A P O R

FON DENETİM YMM. VE BAĞIMSIZ DENETİM A. Ş.' nin müşterilerine özel bir hizmetidir. İzinsiz çoğaltılamaz. İktibas edilemez.

SİRKÜLER TARİHİ : 26 / 05 / 2018
SİRKÜLER SAYISI : 2018 / 032
SİRKÜLER KONUSU : 496 ve 497 Sıra Nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerine Yönelik İzahatlar Hak.

Bilindiği üzere 25.05.2018 tarih ve 30431 sayılı Resmi Gazete nüshasında yayınlanan 496 Sıra Nolu V. U. K. Genel Tebliği' nde 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 olan münhasıran kazançları bilanço esasına göre tespit edilen gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri yönünden bazı ürünlerin imha merasimlerinde farklılaştırma cihetine gidilmiştir. Buna göre;

496 Seri Nolu Tebliğin 10. Maddesinde de yer verildiği üzere aşağıda sayılan ürünler bu kapsamda mütalaa edilecektir.

- ✓ 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

İdareye başvuruda bulunurken aşağıda sayılan belgeler aranacaktır.

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 itibariyle 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.

Yukarıda sayılan mal grupları yönünden yine yukarıda sayılan belgeler ile idareye başvuran mükelleflerin başvuruları idare tarafından yapılan ön değerlendirme neticesinde oluşturulacak komisyon tarafından 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.

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.

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

Bu müessese hükümlerinden faydalanan mükelleflerce, her yıl, ilgili olduğu yıla ait gelir ve kurumlar vergisi beyannamesinin verilme süresi içinde, örneği 496 Seri Nolu V. U. K. Genel Tebliği ekinde yer alan (EK 2) formata uygun şekilde ve her bir ürün itibarıyla hazırlanacak imha oranı yıllık takip raporu bir dilekçe ekinde İdareye ibraz edilir.

İmha oranının yenilenmesi veya revize edilmesi

Yeni bir ürün grubu için imha oranı tespitine yönelik başvurular da imha oranının revize edilmesi kapsamında değerlendirilir.

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.

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.

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

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.

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

Diğer taraftan 25.05.2018 tarih ve 30431 sayılı Resmi Gazete nüshasında konusu 213 Sayılı Vergi Usul Kanununun Geçici 30. Maddesi' nin uygulamasına yönelik açıklamalar olan 497 Seri Nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği yayınlamıştır. Buna göre;

Gelir veya 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,
- 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 olma

Şartlarını sağlamaları halinde **01 Mayıs 2018 tarihinden itibaren 2019 takvim yılı sonuna kadar** iktisap edecekleri yeni makine ve teçhizat için madde hükmünden yararlanabileceklerdir.

Bu kapsamda iktisabında yararlanılabilecek makine ve teçhizatlar ise şu şekildedir

213 sayılı Kanununun Geçici 30 uncu maddesi uygulaması bakımından makina ve teçhizat, amortisman tabii 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.

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.

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 (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 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).

Amortisman oran ve süresinin hesaplanması

- a) 213 sayılı Kanununun 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 Kanununun 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.
- b) Yukarıda belirtildiği şekilde belirlenmiş olan oran ve sürelerin izleyen yıllarda değiştirilmesi mümkün bulunmamaktadır.
- c) 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.

Amortisman usulünü seçme

213 sayılı Kanunun Geçici 30 uncu maddesi ile getirilen uygulamadan faydalanacak makina ve 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 ayrılacaktır.

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 sayısını 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

**YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİR
YILDIRIM BEYAZIT AKHAN**