

Özelge: Finansal kiralamaya konu iktisadi kıymetin kullanım hakkının amortisman yoluyla itfa edilmesi hk.

Sayı:

B.07.1.GİB.4.34.19.02-019.01-667

Tarih:

08/06/2011

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.19.02-019.01-667

08/06/2011

Konu : Finansal kiralamaya konu iktisadi kıymetin kullanım hakkının amortisman yoluyla itfa edilmesi.

İlgi dilekçenizde, ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... T.C Kimlik numaralı mükellefi olduğunuz, kadın doğum uzmanı olarak serbest meslek faaliyetinizin bulunduğu, leasing yoluyla muayene masası ve ultrason görüntüleme cihazı satın alarak envanterinize dahil ettiğiniz belirtilerek söz konusu iktisadi kıymetlere ilişkin amortisman uygulamasının ne şekilde olacağı hususu sorulmaktadır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 189 uncu maddesinde "Üzerinden amortisman yapılan kıymetler ve bunların amortismanları aşağıda yazılı şekillerden herhangi biri ile gösterilir:

1. Envanter defterinin ayrı bir yerinde;
2. Özel bir amortisman defterinde;
3. Amortisman listelerinde.

Amortisman kayıtları, amortisman başlandığı tarihten itibaren her yılın amortismanı ayrı ayrı gösterilmek şartıyla birbirine bağlanır. İşletmeye yeniden giren iktisadi kıymetlerle bunların amortismanlarının evvelki yıllara ait kayıtlarda devam ettirilmesi caizdir.

Amortisman defteri veya listelerinin kayıtları envanter kaydı hükmündendir. Yukarıdaki esaslara göre kayıtlarda gösterilen iktisadi kıymetlere ait değerler envanter defterine toplu olarak geçirilebilir." hükmü yer almaktadır.

Anılan Kanunun 211 inci maddesinde ise, "Serbest meslek erbabı, işlerinde bir yıldan fazla kullandıkları ve amortisman tabi tuttıkları tesisat ve demirbaş eşyanın kıymetleri ile amortismanlarını 189'uncu maddede yazılı şekilde tutulan "Amortisman kayıtlarında" gösterirler." hükmü bulunmaktadır.

Aynı Kanunun Mükerrer 290 inci maddesinde de; "1.Finansal kiralama işlemlerinde, finansal kiralamaya konu iktisadi kıymet ile sözleşmeden doğan hak, borç ve alacakların değerlendirilmesi aşağıdaki esaslara göre yapılır.

Kiracı tarafından finansal kiralama işlemine konu iktisadi kıymeti kullanma hakkı ve sözleşmeden doğan borç, kiralama konusu iktisadi kıymetin rayiç bedeli veya sözleşmeye göre yapılacak kira ödemelerinin bugünkü değerinden düşük olanı ile değerlendirilir.

...

2. Kiracı tarafından aktifleştirilen finansal kiralamaya konu iktisadi kıymeti kullanma hakkı, bu Kanunun mükerrer 298 inci maddesi ve üçüncü kitabının üçüncü kısmının birinci bölümünde

kiralama konusu iktisadi kıymet için belirlenmiş esaslar çerçevesinde yeniden değerlemeye ve amortismanına tabi tutulur.

....

Kiracı tarafından finansal kiralama sözleşmesine göre yapılan kira ödemeleri, borç anapara ödemesi ve faiz gideri olarak ayrıştırılır. Ayrıştırma işlemi, her bir dönem sonunda kalan borç tutarına sabit bir dönemsel faiz oranı uygulanmasını sağlayacak şekilde yapılır.

3. ...

Kira Ödemeleri: Sözleşmeye göre, kira süresi boyunca yapılması gereken kira ödemeleridir. Kira süresi sonunda, kiralama konusu iktisadi kıymetin kalan değerine ilişkin bir taahhüt olması halinde bu değer de kira ödemesi kabul edilir.

Kira süresi sonunda kiracıya düşük bir bedelle iktisadi kıymeti satın alma hakkı tanındığı ve sözleşme tarihinde bu hakkın kullanılma olasılığının yüksek olduğu durumda kira ödemeleri kira süresi boyunca yapılan kira ödemeleri ile satın alma hakkının kullanılması durumunda ödenmesi gereken bedelin toplamıdır."

hükümleri yer almaktadır.

Diğer taraftan, 319 Sıra Nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin "I.TANIMLAR" bölümünün (5) numaralı bendinde, "Kira Ödemeleri: Sözleşmeye göre, kiralama süresi boyunca yapılması gereken kira ödemeleridir. Sözleşme hükümlerine göre kiracının kiralama süresi başlangıcında kiralayana ödediği ve kendisine geri dönüşü olmayacak depozito veya peşin ödenmiş kira bedellerinin de kira ödemeleri içinde sayılacağı tabidir.

Aşağıda sayılan değerler de kira süresi boyunca yapılan kira ödemeleri kapsamında değerlendirilecektir;

a) Kira süresi sonunda kiralama konusu iktisadi kıymetin kalan değerine ilişkin bir taahhüt olması halinde bu değer,

b) Kira süresi sonunda kiracıya düşük bir bedelle iktisadi kıymeti satın alma hakkı tanındığı ve sözleşme başlangıç tarihinde bu hakkın kullanılma olasılığının yüksek olduğu durumda bu satın alma hakkının kullanılması durumunda ödenmesi gereken bedel."

"II- DEĞERLEME VE AMORTİSMAN UYGULAMASI" başlıklı bölümünün B-Kiracıya İlişkin Hükümler alt başlıklı kısmında;

1 - Finansal kiralama işlemine konu iktisadi kıymeti kullanma hakkı ve sözleşmeden doğan borç, kiralama konusu iktisadi kıymetin rayiç bedeli veya sözleşmeye göre yapılacak kira ödemelerinin bugünkü değerinden düşük olanı ile değerlendirilecektir. Finansal kiralama konusu iktisadi kıymet, kullanma hakkı olarak aktife alınacak karşılığında ise kiralayana olan borç pasife kaydedilecektir.

2- Kiracı tarafından aktifleştirilen finansal kiralamaya konu iktisadi kıymeti kullanma hakkı, Vergi Usul Kanununun üçüncü kitabının üçüncü kısmının birinci bölümü ve ilgili genel tebliğlerde kiralama konusu iktisadi kıymet için belirlenmiş usul ve esaslar çerçevesinde amortismanına ve Kanunun Mükerrer 298 inci maddesi uyarınca da yeniden değerlemeye tabi tutulacaktır. Diğer bir ifadeyle, kullanım hakkı, Vergi Usul Kanunu ve ilgili genel tebliğlerde bu iktisadi kıymet için tespit edilmiş amortisman sürelerinde amorti edilecektir. Sözleşmenin fesholması halinde kalan dönemler için iktisadi kıymetle ilgili olarak amortisman ayrılma ve yeniden değerlendirme işlemleri yapılmayacaktır."

açıklamaları yer almaktadır.

Öte yandan, Vergi Usul Kanununun 320 nci maddesinde; "Amortisman süresi, kıymetlerin aktife girdiği yıldan başlar. Bu sürenin yıl olarak hesaplanması için (1) rakamı mükellefçe uygulanan nispete bölünür.

...

Her yılın amortismanı ancak o yıla ait değerlendirilmede nazara alınabilir.

Amortismanın herhangi bir yıl yapılmamasından veya ilk uygulanan nispetten düşük bir hadle yapılmasından dolayı amortisman süresi uzatılamaz."

hükmü yer almaktadır.

Buna göre, finansal kiralama (leasing) yöntemiyle aktifinize kaydedilen iktisadi kıymetin iktisap edildiği tarih itibarıyla kiralama konusu iktisadi kıymetin rayiç bedeli veya sözleşmeye göre yapılacak kira ödemelerinin bugünkü değerinden düşük olanı olarak belirleyeceğiniz kullanım hakkı üzerinden iktisadi kıymetin faydalı ömrüne göre amortisman ayırmanız mümkün bulunmakta olup, ilgili yılda ayrılmayan amortismanın daha sonra ayrılması mümkün bulunmamaktadır.

Ayrıca, kira ödemelerinizi, borç anapara ödemesi ve faiz gideri olarak ayırtmanız gerekmekte olup, ayırtma işlemini, her bir dönem sonunda kalan borç tutarına sabit bir dönemsel faiz oranı uygulanmasını sağlayacak şekilde yapmanız gerekir.

Diğer taraftan; iktisadi kıymetlerin aktife alındığı yılda amortisman ayrılmaya başlanacağından aktifinize aldığınız kullanım hakkıyla ilgili ödemelerin yapılıp yapılmamasının amortisman ayrılmasına bir etkisi bulunmamaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(**) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(***) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelveğe uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.