

# GEÇİCİ OLARAK İHRAÇ EDİLEN MAKİNE TEÇHİZATTA AMORTİSMAN UYGULAMASI

DEPRECIATION IN MACHINERY AND EQUIPMENT  
THAT HAVE BEEN TEMPORARILY EXPORTED



Neslihan İÇTEN İNCE\*

## ÖZ

Yurt dışında inşaat, tesisat, montaj, mühendislik, proje ve müşavirlik gibi işlerle faaliyet gösteren şirketlerin geçici ihracat yolu ile yurt dışına aktiflerinde yer alan makine ve teçhizatları göndermeleri uygulamada karşılaşılan bir durumdur. Ancak, geçici olarak ihraç edilen makine teçhizatta amortisman ayrılıp ayrılmayacağı hususu ise tartışmalı olup, konu, 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği ile açıklığa kavuşmuştur.

**Anahtar Kelimeler:** Geçici İhracat, Amortisman Ayırma Şartları, Yurt Dışı Müteahhitlik ve Teknik Müşavirlik Hizmetleri

## ABSTRACT

It is common to see businesses who undertake construction, installation, assembly, engineering, and consulting projects in foreign countries move their machinery and equipment by exporting them temporarily. However, depreciation of these assets used to be controversial, yet it is now clarified by Corporate Tax General Communiqué, no. 1.

**Keywords:** Temporary export, depreciation conditions, building contract and technical consulting

---

\* Vergi Müfettişi

M.G.T.: 26.10.2015 / M.K.T.: 17.11.2015

## 1- GİRİŞ

Bilindiği üzere, amortismanına tabi varlıklar; maddi duran varlıklar, maddi olmayan duran varlıklar ve özel tükenmeye tabi varlıklardan oluşmaktadır. 213 sayılı Vergi Usul Kanununda maddi duran varlığın tanımını yapılmamış, ancak işletmelerin aktiflerine kayıtlı iktisadi kıymetlerin hangilerinin ne şekilde amortismanına tabi olacağı hususu ile ilgili Kanun'un "Amortisman Mevzuu" başlıklı 313. maddesinde açıklama yapılmıştır. Söz konusu maddeye göre, işletmede bir yıldan fazla kullanılan ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz bulunan amortismanına tabi iktisadi kıymetlerden;

- Gayrimenkullerin,
- Vergi Usul Kanunu'nun 269. maddesi gereğince gayrimenkul gibi değerlendirilen iktisadi kıymetlerin,
- Alet, edevat, mefruşat, demirbaş ve sinema filmlerinin Kanun'da yer alan değerlendirilme usullerine göre tespit edilen değerlerinin yok edilmesinin amortismanının konusunu oluşturduğu açıklanmıştır.

Vergi Usul Kanunu'nun "Gayrimenkuller" başlıklı 269. maddesine göre; "İktisadi işletmelere dahil bilumum gayrimenkuller maliyet bedelleri ile değerlendirilir. Aşağıda yazılı kıymetler de gayrimenkul gibi değerlendirilir:

- Gayrimenkullerin mütemmim cüzileri (bütünleyici parçaları) ve teferruatı;
- Tesisat ve makineler;
- Gemiler ve diğer taşıtlar;
- Gayri maddi haklar, gayrimenkuller gibi değerlendirilen iktisadi kıymetler."

Tekdüzen Hesap Planında yer alan "253-Tesis, Makine ve Cihazlar" ise üretimde kullanılan her türlü makine, tesis ve cihazlar ile bunların eklentileri ve bu amaçla kullanılan taşıma gereçlerinin (Konveyör, Forklift vb.) izlendiği hesaptır. Bu hesap kullanım amaçlarına ve makine çeşitlerine göre bölümlenebilir. Hesap;

- Bir makinenin doğurduğu enerjiyi ileten, dağıtan veya bir makinenin gördüğü işi uzağa taşıyan, makineler arasındaki düzeni sağlayan "tesisler"i,
- Kendi kendine, düzgün ve bir örnekte olmak üzere, maddelere biçim veren veya biçimini değiştiren, yeraltından çıkaran, enerjiyi harekete dönüştüren veya enerji alıcısının hareketlerini işgören parçaya ileten "makineler"i,
- Birkaç aletin uygun bir biçimde eklenmesinden meydana gelen belirli bazı işlemlerin yapılmasına yarayan "cihazlar"ı kapsar.<sup>1</sup>

İktisadi işletmelere dahil bu makine, teçhizat ve ekipmanlar yurt dışında inşaat, tesisat, montaj, mühendislik, proje, müşavirlik, işletme, bakım ve onarım gibi işlerle faaliyet gösteren müteahhitler tarafından izin almak şartıyla geçici veya kalıcı olarak yurt dışına çıkarılabilmektedir. Bu çalışmamızda, yurt dışı müteahhitlik ve teknik müşavirlik hizmetleri kapsamında yurtdışına gönderilen makine, teçhizat ve ekipmanların geçici ihracatına ilişkin usul ve esasları ile amortisman uygulaması üzerinde durulacaktır.

## 2- YURT DIŞI MÜTEAHHİTLİK ve TEKNİK MÜŞAVİRLİK HİZMETLERİ KAPSAMINDA YAPILACAK İHRACAT

Yurt dışı müteahhitlik ve teknik müşavirlik hizmetleri kapsamında yapılacak geçici ihracat ile kesin ithalat işlemlerine ilişkin usul ve esaslar, 2013/1 sayılı "Yurt Dışı Müteahhitlik ve Teknik Müşavir-

---

<sup>1</sup> Nalan Akdoğan, Orhan Sevilengül, Türkiye Muhasebe Standartları İle Uyumlu Tekdüzen Muhasebe Sistemi Uygulaması, Gazi Kitabevi, Mayıs 1999, s.241.

lik Hizmetleri Kapsamında Yapılacak İhracat ve İthalata İlişkin Tebliğde<sup>2</sup> açıklanmıştır. Söz konusu Tebliğ, yurt dışında inşaat, tesisat, montaj, mühendislik, proje, müşavirlik, işletme, bakım ve onarım gibi işlerle faaliyet gösteren şirketleri kapsamaktadır. 2013/1 sayılı Tebliğin yürürlüğe girmesiyle 04.04.2008 tarihli ve 26837 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan “Yurt Dışı Müteahhitlik ve Teknik Müşavirlik Hizmetleri Kapsamında Yapılacak İhracat ve İthalata İlişkin Tebliğ (Anlaşmalar: 2008/1)” yürürlükten kaldırılmıştır. Tebliğe göre; geçici ihracat başvuruları, geçici ihracatta ek süre talepleri, geçici ihracatta aktarma işlemleri ile geçici ihracatta satış işlemleri, Bakanlık yurt dışı teşkilatının bulunduğu/yetki sahibi olduğu ülkeler ile Bakanlık yurt dışı teşkilatının bulunmadığı/yetki sahibi olmadığı ülkelerde aşağıda açıklandığı şekilde yapılmaktadır. Diğer taraftan, geçici ihracı yapılacak ticari eşyaya uygulanacak gümrük işlemleri ve uygulamaya ilişkin hükümler de 1 seri no.lu Hariçte İşleme-Geçici İhracat Gümrük Genel Tebliği<sup>3</sup> ile düzenlenmiştir.

## **2.1- Bakanlık Yurt Dışı Teşkilatının Bulunduğu/Yetki Sahibi Olduğu Ülkelerden Yapılacak Başvurular**

### **2.1.1- İş Alındı Belgesi Onayı**

Bakanlık yurt dışı teşkilatının bulunduğu/yetki sahibi olduğu ülkelerde, firmaların, yurt dışında müteahhitlik ve teknik müşavirlik hizmet alanlarında üstlendikleri işlere ilişkin İş Alındı Belgesi onay işlemleri; Elektronik Başvuru Sistemi uygulaması üzerinden gerçekleştirilecek olup, üstlenilen işe ilişkin geriye dönük olarak en fazla bir takvim yılı içerisinde işveren ile firma arasında imza altına alınmış müteahhitlik ve/veya teknik müşavirlik hizmet sözleşmesinin aslı veya noter tasdikli örneğinin onay için Bakanlık yurt dışı teşkilatına sunulması gerekmektedir.

Elektronik Başvuru Sistemi üzerinde doldurulan ve kayda alınan İş Alındı Belgesinin Bakanlık yurt dışı teşkilatınca elektronik ortamda onaylanması gerekmektedir. Talep halinde söz konusu belgenin basılı nüshasının Bakanlık yurt dışı teşkilatına onaylatılması da mümkündür. İş Alındı Belgesinde işin süresi, hizmet sözleşmesinde belirtilen süre dikkate alınarak hesaplanır. Bakanlık, yapım süreci başlamış veya tamamlanmış müteahhitlik işlerinin başladığını veya tamamlandığını tespit etmek amacıyla mahallinde denetim yapabilir. Firmalar, Bakanlık tarafından talep edilen ilave tüm bilgi ve belgeleri sunmakla yükümlüdürler.

### **2.1.2- İş Alındı Belgesi Süre Uzatımı**

Hizmet sözleşmesinde belirtilen süre dâhilinde, firma tarafından verilen taahhütlerin geçerli sebeplerle ve/veya işverenin yazılı onayı ile durdurulması ve/veya sözleşme süresinin uzatılması halinde Bakanlık yurt dışı teşkilatı tarafından İş Alındı Belgesi üzerinde süre uzatımı yapılabilir. Süre uzatımı başvuruları, Elektronik Başvuru Sistemi uygulaması üzerinden gerçekleştirilir.

### **2.1.3- Geçici İhracat Başvuruları**

Bakanlık yurt dışı teşkilatının bulunduğu veya yetki sahibi olduğu ülkelerde üstlenilen inşaat, tesisat, montaj, mühendislik, proje, müşavirlik, işletme, bakım ve onarım gibi işlerle ilgili her türlü

<sup>2</sup> 10.04.2013 tarih ve 28614 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

<sup>3</sup> 30.05.2009 tarih ve 27243 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

makine, teçhizat veya ekipmanın geçici ihracatına ilişkin başvurular ile üstlenilen projede kullanılacak inşaat malzemeleri veya işçilerin ihtiyacı olan barınma ve tüketim maddelerinin geçici ihracatına ilişkin başvurular; Elektronik Başvuru Sistemi üzerinden Genel Müdürlüğe yapılır.

Başvuru öncesinde, Elektronik Başvuru Sistemi uygulaması üzerinden doldurulan İş Alındı Belgesinin Bakanlık yurt dışı teşkilatınca elektronik ortamda onaylanmış olması gerekir. Elektronik Başvuru Sistemi üzerinden gerçekleştirilen başvuru esnasında;

- a) Yurt dışında alınan işe ait sözleşmenin bir örneği,
- b) Firmanın ana sözleşmesinin yayımlandığı ticaret sicili gazetesinin aslı, varsa sözleşme değişiklik metninin noter veya ticaret memurluğu tarafından tasdikli örnekleri,
- c) Ticaret veya sanayi odasına kayıt belgesi ile imza sirkülerinin aslı veya noter tasdikli örneği,
- ç) Firmanın bağlı bulunduğu Vergi Dairesinden alınacak, onaylı Mükellefiyet Durum Belgesi, elektronik ortamda sisteme yüklenir.

Bu belgelerin asılları ile Elektronik Başvuru Sistemi uygulaması üzerinden çıktısı alınacak formdan iki adet basılı nüsha, bir dilekçeye eklenerek başvuru tarihini takip eden en geç üç iş günü içinde bir dilekçe ekinde Genel Müdürlüğe sunulacaktır. Yukarıda sayılan belgelerde başvuru tarihi sonrasında herhangi bir değişiklik olması durumunda firma, bu değişiklikleri ilgili belgelerle birlikte, en geç bir ay içerisinde Genel Müdürlüğe bildirecektir.

#### **2.1.4- Geçici İhracatta Ek Süre Talepleri**

Yurt dışında iş yapan firmaların, üstlendikleri işlerde kullanmak üzere geçici olarak ihraç ettikleri makine, teçhizat ve ekipmanın yurt dışında kalış süresi Genel Müdürlükçe belirlenir. Bakanlık yurt dışı teşkilatının bulunduğu/yetki sahibi olduğu ülkelerde iş yapan firmaların üstlendikleri işlerde kullanmak üzere geçici olarak ihraç ettikleri makine, teçhizat ve ekipmanın yurt dışında kalış süresi, firmaya verilen geçici ihraç izin süresinin bitiminden önce başvurulması kaydıyla Genel Müdürlük tarafından uzatılabilir. Geçici ihracatta ek süre talebine yönelik başvurular; Elektronik Başvuru Sistemi uygulaması üzerinden gerçekleştirilir.

#### **2.1.5- Geçici İhracatta Aktarma İşlemleri**

Geçici olarak ihraç edilen makine, teçhizat ve ekipmanın yurda geri getirilmeksizin aynı ya da farklı bir ülkede üstlenilen başka bir projede kullanılması amacıyla aktarma başvurusu yapılması öncesinde, aktarma yapılacak projenin Elektronik Başvuru Sistemi üzerinde doldurulan İş Alındı Belgesinin Bakanlık yurt dışı teşkilatınca elektronik ortamda onaylanması gerekir. Başvurular bir önceki izin süresinden bağımsız olarak Genel Müdürlük tarafından değerlendirilir. Bakanlık yurt dışı teşkilatının bulunduğu/yetki sahibi olduğu yerlerden yapılacak aktarma başvuruları Elektronik Başvuru Sistemi uygulaması üzerinden gerçekleştirilir.

#### **2.1.6- Geçici İhracatta Satış İşlemleri**

Geçici olarak ihraç edilen makine, teçhizat ve ekipmanın satışına, yurt dışında kalış için verilen izin süre bitiminden 15 gün önce başvurulması kaydıyla Genel Müdürlük tarafından izin verilebilir. Bakanlık yurt dışı teşkilatının bulunduğu/yetki sahibi olduğu ülkelere yapılacak satış başvuruları, Elektronik Başvuru Sistemi uygulaması üzerinden gerçekleştirilir.

## **2.2- Bakanlık Yurt Dışı Teşkilatının Bulunmadığı/Yetki Sahibi Olmadığı Ülkelerde Yapılacak Başvurular**

### **2.2.1- İş Alındı ve İş Uzatma Belgesi Onayları**

Bakanlık yurt dışı teşkilatının bulunmadığı/yetki sahibi olmadığı ülkelerde başkonsolosluklara/büyükelçilik konsolosluk şubelerine imza sirkülerinde tatbiki imzası bulunan veya şirketi temsil ve ilzama ilişkin yetki belgesi sahibi kişi(ler) tarafından İş Alındı Belgesi başvurusu yapılır. Başvuruda başkonsolosluklara/büyükelçilik konsolosluk şubelerine üstlenilen işe ilişkin geriye dönük olarak en fazla bir takvim yılı içerisinde işveren ile firma arasında imza altına alınmış, müteahhitlik ve/veya teknik müşavirlik hizmet sözleşmesinin aslı veya noter tasdikli örneği ve imza sirküleri sunulur.

Başkonsolosluklara/büyükelçilik konsolosluk şubelerine yapılan süre uzatım taleplerinde, iş için daha önce düzenlenen İş Alındı Belgesinin ve süre uzatımlarını tevsik edici bilgi/belgelerin (yeni sözleşme ve/veya işverence düzenlenen belge) başkonsolosluklara/büyükelçilik konsolosluk şubelerine sunulmasını müteakip, İş Uzatma Belgesi, ilave süre ve ilave sözleşme bedeli alınmak suretiyle düzenlenir.

### **2.2.2- Geçici İhracat Başvuruları**

Bakanlık yurt dışı teşkilatının bulunmadığı/yetki sahibi olmadığı ülkelerde üstlenilen inşaat, tesisat, montaj, mühendislik, proje, müşavirlik, işletme, bakım ve onarım gibi işlerle ilgili her türlü makine, teçhizat veya ekipmanın geçici ihracatına ilişkin başvurular ile üstlenilen projede kullanılacak inşaat malzemeleri veya işçilerin ihtiyacı olan barınma ve tüketim maddelerinin geçici ihracatına ilişkin başvurular;

- a) Başkonsolosluklardan/büyükelçilik konsolosluk şubelerinden alınan İş Alındı Belgesinin aslı veya noter tasdikli bir örneği,
- b) Firmanın ana statüsünün yayımlandığı ticaret sicili gazetesinin aslı, var ise tadil asılları veya noter veya ticaret memurluğu tarafından tasdikli örnekleri,
- c) Ticaret veya sanayi odasına kayıt belgesi ile imza sirkülerinin aslı veya noter tasdikli örneği,
- ç) Başvuru sahibi tarafından doldurulacak formdan 2 nüsha,
- d) Firmanın bağlı bulunduğu Vergi Dairesi'nden alınacak, onaylı Mükellefiyet Durum Belgesi, bir dilekçeye eklenerek doğrudan Genel Müdürlüğe yapılır.

### **2.2.3- Geçici İhracatta Ek Süre Talepleri**

Bakanlık yurt dışı teşkilatının bulunmadığı/yetki sahibi olmadığı ülkelerde iş yapan firmaların üstlendikleri işlerde kullanmak üzere geçici olarak ihraç ettikleri makine, teçhizat ve ekipmanın yurt dışında kalış süresi başkonsolosluklarca/büyükelçilik konsolosluk şubelerince onaylanan İş Uzatma Belgesi ile firmaya verilen geçici ihraç izin süresinin bitiminden onbeş gün önce başvuruda bulunulması kaydıyla Genel Müdürlük tarafından uzatılabilir.

### **2.2.4- Geçici İhracatta Aktarma İşlemleri**

Yurt dışına geçici olarak ihraç edilen makine, teçhizat ve ekipmanın yurda geri getirilmeksizin, Bakanlık yurt dışı teşkilatının bulunmadığı/yetki sahibi olmadığı bir ülkede üstlenilen başka bir projede kullanım amacıyla aktarma başvuruları, aktarma yapılacak projeye ait, başkonsolosluklarca/büyükelçilik konsolosluk şubelerince onaylı İş Alındı Belgesi ile doğrudan Genel Müdürlüğe yapılır.

### 2.2.5- Geçici İhracatta Satış İşlemleri

Bakanlık yurt dışı teşkilatının bulunmadığı/yetki sahibi olmadığı ülkelerde başkonsolosluklarca/büyükçelik konsolosluk şubelerince düzenlenen İş Alındı Belgesine istinaden yapılan satış başvuruları, doğrudan Genel Müdürlüğe yapılır.

### 2.3- Mücbir Sebep ile Zorunlu Haller

İşin üstlenildiği ülkede tabii afet (deprem, sel ve benzeri), yangın, salgın hastalık, ihtilal, isyan, dâhili kargaşa, ambargo, ekonomik ve siyasi krizler ve grev gibi mücbir sebeplerden dolayı veya işin yapımını ve sözleşme hükümlerini etkileyen kanuni düzenlemelere ve mevzuat değişikliklerine yol açan zorunlu haller nedeniyle işin sözleşmede belirtilen süre içerisinde tamamlanamaması halinde, geçici ihracat izin süresi, firma başvurusu üzerine ve durumun Ekonomi Bakanlığı yurt dışı teşkilatınca veya söz konusu teşkilatın bulunmadığı/yetki sahibi olmadığı yerlerde başkonsolosluklarca/büyükçelik konsolosluk şubelerince tevsik edilmesi koşuluyla Genel Müdürlükçe durdurulabilir.

## 3- GEÇİCİ OLARAK YURT DIŞINA İHRAÇ EDİLEN MAKİNE ve TEÇHİZATLA İLGİLİ UYGULAMA

### 3.1- Geçici Olarak İhraç Edilen Makine ve Teçhizatların KDV Boyutu

KDV Kanunu'nun 11/1-a maddesinde düzenlenen ihracat istisnası, Kanun'un 2. maddesinde tanımlanan teslim kapsamına giren mal satışlarına uygulanmaktadır. Ancak, 2013/1 sayılı Tebliğ kapsamında geçici olarak yurt dışına gönderilen malların tasarruf hakları devredilmediğinden, KDV'deki ihracat teslimi hükmüne göre işlem yapılması mümkün bulunmamaktadır. Dolayısıyla, mükelleflerin yurt dışı müteahhitlik ve teknik müşavirlik hizmetleri kapsamında kullanmak ve tekrar yurda getirmek üzere geçici olarak yurt dışına götürdükleri her türlü makine, teçhizat ve ekipman için KDV ihracat istisnası hükümlerinin uygulanması ve bu mallar nedeniyle KDV iadesi talebinde bulunulması söz konusu değildir. Bu şekilde geçici olarak yurt dışına götürülen makine, teçhizat ve ekipmanlarda KDV ihracat istisnası, bu malların yurt dışında kesin satışının yapılması halinde uygulanabilecektir.<sup>4</sup>

### 3.2- Makine ve Teçhizatla (İktisadi Kıymette) Amortisman Ayrılmasının Şartları

Vergi Usul Kanunu'nun 313. maddesi uyarınca; *işletmede bir yıldan fazla kullanılan ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz bulunan gayrimenkullerle 269. madde gereğince gayrimenkul gibi değerlendirilen iktisadi kıymetlerin, alet, edevat, mefruşat, demirbaş ve sinema filmlerinin Kanun'da yer alan değerlendirme usullerine göre tespit edilen değerlerinin yok edilmesiamortisman mevzuunu teşkil eder.*

Amortisman tabi tutulması gereken makine ve teçhizatlar (iktisadi kıymetler)için amortisman ayırma şartlarına aşağıda yer verilmiştir.

#### a) Makine ve teçhizatın (iktisadi kıymetin) işletmenin envanterine kayıtlı olması

Vergi Usul Kanunu'nun 320. maddesine göre amortisman uygulaması makine ve teçhizatın aktifte bulunduğu yılda başlayacaktır. Makine ve teçhizatın aktife girmiş sayılması ve amortisman tabi tutulabilmesi için söz konusu varlığın kullanıma hazır halde bulunması gerekmektedir. Diğer bir ifade ile, makine ve teçhizatların işletmenin envanterine kaydedilmiş olması gerekmektedir.

<sup>4</sup> Abdullah Tolu, "İnşaat İşlerinde KDV", www.gaziantepsmmmo.org.tr/uploads/392/abdullahtolu.ppt Erişim Tarihi: 20 Ekim 2015

- b) Makine ve teçhizatın (iktisadi kıymetin) yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz bulunması
- c) Makine ve teçhizatın (iktisadi kıymetin) işletmede bir yıldan fazla kullanılması
- d) Makine ve teçhizat (iktisadi kıymet) değerinin belli bir miktarın üzerinde olması

### 3.3- Geçici Olarak İhraç Edilen Makine ve Teçhizatın Amortismanı

Aktife dahil olan makine ve teçhizatın (iktisadi kıymetin) amortismanına tabi tutulması ihtiyaridir. İşletmeler tarafından iktisadi kıymet için itfa süresinin herhangi bir yılda amortisman ayrılmayabilir. Vergi Usul Kanunu'nun 320. maddesine göre; "Amortismanın herhangi bir yıl yapılmamasından veya ilk uygulanan nispetten düşük bir hadle yapılmasından dolayı amortisman süresi uzatılamaz."

Amortismanın uygulanmasına ilişkin süre, Vergi Usul Kanunu'nun 320. maddesine göre, "kıymetlerin aktife girdiği yıldan itibaren" başlamaktadır. Öyle ki işletmenin aktifine kaydedilen amortismanına tabi bir kıymet yılın son günü alınsa, hatta hiç kullanılsa dahi bir tam yıl üzerinden (binek otomobillerdeki özel durum hariç) amortisman ayrılabilir.<sup>5</sup>

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 3. maddesinde; kanuni veya iş merkezi Türkiye'de bulunan kurumların gerek Türkiye'de gerekse yabancı memleketlerde elde ettikleri kazançlar üzerinden vergilendirilmesi esası benimsenmiştir. Buna göre, kanuni veya iş merkezi Türkiye'de bulunan kurumların yurt dışı inşaat vb. işleri tam mükellefiyet esasına göre vergilendirilecektir. Diğer taraftan, aynı Kanun'un 5. maddesine göre de yurt dışı inşaat vb. işlerinden elde edilen kazançlar kurumlar vergisinden istisnadır.

Yurt dışında inşaat, tesisat, montaj, mühendislik, proje, müşavirlik, işletme, bakım ve onarım gibi işlerle faaliyet gösteren şirketlerin yurt dışı müteahhitlik ve teknik müşavirlik hizmetleri kapsamında geçici ihracat yolu ile yurt dışına aktiflerinde yer alan makine ve teçhizatları göndermeleri durumunda amortisman ayırıp ayırmayacakları hususu 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde açıklanmıştır.

Söz konusu Tebliğin 5.9.3. bölümüne göre, tam mükellef kurumların aktiflerinde yer alan makine ve teçhizatları, yurt dışında yapılan inşaat işleri ile ilgili olarak yurt dışına geçici olarak ihraç etmeleri halinde, geçici olarak ihraç edilen ve işin bitiminde Türkiye'ye getirilen makine ve teçhizat ile ilgili olarak Türkiye'de amortisman ayrılmasına son verilecek; işin bitiminde söz konusu makine ve teçhizatların Türkiye'ye ithalinde ise amortisman uygulaması kaldığı yerden devam edecektir.

Örneğin, bir inşaat işletmesi 2008 yılında almış olduğu bir makineyi inşaat işlerinde kullanmaktadır. 2008, 2009, 2010 yılında kullanılan ve %20 amortismanına tabi bu makine 2011 yılında işletmenin yurt dışı şantiyesinde kullanılmak üzere geçici olarak ihraç edilmiştir. 2013 yılında ise bu makine geri gelmiştir. Bu durumda bu makine için 2011 ve 2012 yılında amortisman ayrılmayacaktır. Kalan 2 yıllık amortisman ise 2013 ve 2014 yıllarında ayrılacaktır. 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 seri no.lu Genel Tebliğindeki açıklamalar dikkate alındığında, yurt dışına geçici gönderilen iktisadi kıymetin işletmenin kayıtlarında (aktifinde) gösterilmesine devam edilmelidir. Çünkü bu kıymetin mülkiyeti hala söz konusu kıymeti yurt dışına gönderen işletmeye aittir. Ortada bir devir veya satış olmadığı için makine ve teçhizatlar işletmenin tasarrufundadır ve aktifinde yer almalıdır.<sup>6</sup>

<sup>5</sup> Ali Haydar Yıldırım, Amortisman Uygulamaları Özelge, Danıştay Kararları ve Uygulama Örnekli, Yaklaşım Yayıncılık, 2014, s.129.

<sup>6</sup> Mehmet Şenlik, "İnşaat ve Onarım İşleri İçin Yurtdışına Gönderilen Makine Teçhizatlarında Vergi ve Muhasebe", Sürüyay-Diyalog Dergisi, Nisan 2012.

### **3.4- Makine ve Teçhizatların Yurt Dışına Geçici Olarak İhraç Edilmesi Halinde Yapılacak Kayıt**

Vergi Usul Kanunu'nun "Amortisman Hesapları" başlıklı 321. maddesine göre; "hesaplanan amortismanların hesaplarda ayrıca gösterilmek şartıyla ilgili buldukları değerlerden doğrudan doğruya indirilmesi veya pasifte ayrı bir karşılık hesabında toplanması caizdir."

Yurt dışına geçici olarak ihraç edilen makine ve teçhizatlar işletme kayıtlarından çıkarılmamalı, bu kıymetler Türkiye'de kullanılan amortismanına tabi iktisadi kıymetler gibi işletmenin bilançosunda yer almalıdır. Bu yöntemin seçilmesi halinde yurt dışına geçici gönderilen kıymetler bilançoda yer alacağı için işletmenin bilanço üzerinden tespit edilecek değeri daha doğru olarak saptanabilecektir.<sup>7</sup> Diğer taraftan, işletme kayıtlarında mevcut olan makine ve teçhizatlar fiilen işletmede bulunmadığı için geçici ihraç işlemi nazım hesaplarda takip edilmelidir.

### **4- SONUÇ**

Yurt dışında inşaat, tesisat, montaj, mühendislik, proje, müşavirlik, işletme, bakım ve onarım gibi işlerle faaliyet gösteren müteahhitler tarafından Türkiye'deki aktiflerinde mevcut olan makine ve teçhizatların geçici ihracatı Ekonomi Bakanlığında alacakları izinle mümkün olmaktadır. Geçici ihracata ilişkin usul ve esaslar, 2013/1 sayılı "Yurt Dışı Müteahhitlik ve Teknik Müşavirlik Hizmetleri Kapsamında Yapılacak İhracat ve İthalata İlişkin Tebliğinde" açıklanmıştır.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Tebliğinin 5.9.3. bölümüne göre, tam mükellef kurumların aktiflerinde yer alan makine ve teçhizatları, yurt dışında yapılan inşaat işleri ile ilgili olarak yurt dışına geçici olarak ihraç etmeleri halinde, geçici olarak ihraç edilen ve işin bitiminde Türkiye'ye getirilen makine ve teçhizat ile ilgili olarak Türkiye'de amortisman ayrılmasına son verilecek; işin bitiminde söz konusu makine ve teçhizatların Türkiye'ye ithalinde ise amortisman uygulaması kaldığı yerden devam edecektir.

### **KAYNAKÇA**

- 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği.
- AKDOĞAN, N., SEVİLENGÜL, O. Türkiye Muhasebe Standartları İle Uyumlu Tekdüzen Muhasebe Sistemi Uygulaması, Gazi Kitabevi, Mayıs 1999.
- ŞENLİK, M. "İnşaat ve Onarım İşleri İçin Yurtdışına Gönderilen Makine Teçhizatlarında Vergi ve Muhasebe", Süryay-Diyalog Dergisi, Nisan 2012.
- TOLU, A. "İnşaat İşlerinde KDV", [www.gaziantepmmmo.org.tr/uploads/392/abdullahtolu.ppt](http://www.gaziantepmmmo.org.tr/uploads/392/abdullahtolu.ppt) (Erişim Tarihi:20.10.2015)
- YILDIRIM, A. H. Amortisman Uygulamaları Özeltge, Danıştay Kararları ve Uygulama Örnekli, Yaklaşım Yayıncılık, 2014.

<sup>7</sup> Ali Tuğlu, "Yurt Dışına Geçici Olarak İhraç Edilen Makine ve Teçhizatların Vergisel Durumları", Yaklaşım Dergisi, Ekim 2006, Sayı:166.