

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü)

Sayı : 27575268-105[262- -8890]-989

20/09/2012

Konu : İşyeri yaptırmak üzere satın alınan arsa
için ödenen proje harcı ve tapu harcı gibi
masrafların giderleştirilmesi ile mevcut işin
yürütülmesi için kullanılan kredilerin kayıt
altına alınması hk.

İlgi özelge talep formunuzda, ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... vergi numaralı mükellefi olduğunuzu, arsa satın alarak şirketinizce kullanmak üzere işyeri yaptırdığınızı, inşaat başlangıcında ve inşaat sürecinde belediyeye ve diğer kurumlara ödenen proje harcı ve tapu harcı gibi masraflarınızın olduğu, ayrıca şirketinizin ana işkolunu yürütebilmek için kredi kullandığı, bu kredinin bir kısmını ana işkolunda bir kısmını da işyeri olarak kullanmak üzere yaptırdığınız inşaat işinde kullandığınızı belirterek; belediyeye ve diğer kurumlara ödenen proje harcı ve tapu harcı gibi masraflarınızın gider olarak mı yoksa maliyete intikal ettirmek suretiyle mi indirim konusu yapılacağı ile şirketinizce kullanılan söz konusu kredileri ne şekilde kayıtlarınıza almanız gerektiği hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmiştir.

Bilindiği üzere, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6'ncı maddesinin birinci fıkrasında; kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, ikinci fıkrasında safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükmü yer almakta olup, aynı Kanunun 8'inci maddesinde de ticari kazanç gibi hesaplanan kurum kazancının tespitinde mükelleflerin maddede bentler halinde yer alan giderleri de ayrıca hasılatından indirebileceği hükme bağlanmıştır.

Ticari kazancın tespitinde indirilecek giderler Gelir Vergisi Kanununun 40'ıncı maddesinde bentler halinde sayılmış olup, anılan maddenin birinci fıkrasında, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin, aynı fıkranın 6 numaralı bendinde de; işletme ile ilgili olmak şartıyla bina, arazi, gider, istihlak, damga, belediye vergileri, harçlar ve kaydiyeler gibi aynı vergi, resim ve harçların gider olarak indirilebileceği hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda yer alan hükümlere göre, ticari faaliyetinizi yürütebilmek için kullandığınız kredilere ilişkin olarak ödediğiniz faizler ile işyeri olarak kullanmak maksadıyla yaptırdığınız inşaat ile ilgili olarak ödenen proje harçlarının Gelir Vergisi Kanununun 40'ıncı maddesinin birinci fıkrasının birinci bendine göre ticari kazancın tespitinde gider olarak indirim konusu yapılması gerekmektedir.

Diğer taraftan, inşa edilen söz konusu işyerine ait ödenen tapu harçlarının ise aynı Kanunun 40'ıncı maddesinin birinci fıkrasının altıncı bendine göre ticari kazancın tespitinde indirim konusu yapılacağı tabiidir.

Öte yandan, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun "Maliyet Bedeli" başlıklı 262 nci maddesinde; maliyet bedelinin, iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veyahut değerinin artırılması münasebetiyle yapılan ödemelerle bunlara müteferri bilumum giderlerin toplamını ifade edeceği hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun "Gayrimenkuller" başlıklı 269 uncu maddesinde, iktisadi işletmelere dahil bilumum gayrimenkullerin maliyet bedelleri ile değerlendirileceği hüküm altına alınmış ve "Gayrimenkullerde maliyet bedeline giren giderler" başlıklı 270 inci maddesinde ise "Gayrimenkullerde maliyet bedeline, satın alma bedelinden başka, makine ve tesisatta gümrük

vergileri, nakliye ve montaj giderleri ile mevcut bir binanın satın alınarak yıkılmasından ve arsanın tesviyesinden mütevellit giderlerin gireceği, ayrıca noter, mahkeme, kıymet takdiri, komisyon ve tellaliye giderleri ile Emlak Alım ve Özel Tüketim Vergilerinin maliyet bedeline ithal etmekte veya genel giderler arasında göstermekte mükelleflerin serbest oldukları hükme bağlanmıştır.

Yukarıda yapılan açıklamalara göre gayrimenkullerde maliyet bedeline giren giderler ismen zikredilmiş olup bina ve arsaların alımı sırasında ödenen proje harcı ve tapu harçları bu giderler arasında sayılmamakla birlikte, yapılan işlem sonucunda doğan söz konusu harç tutarlarının masraf niteliği taşıdığı kabulü gerekeceğinden, genel giderler arasında gösterilmesi veya maliyete eklenmesi mümkündür.

Ayrıca, amortisman tabi iktisadi kıymetlerin iktisabında kullanılan krediler nedeniyle ödenen faizlerin iktisadi kıymetin maliyet bedeline eklenecek kısmı ile doğrudan gider yazılacak kısmının tespitinde değerlendirme hükümlerinin uygulanması ile ilgili olarak 163 ve 334 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde, aktifleştirme işleminin gerçekleştiği dönemin sonuna kadar oluşan kısmının maliyetle ilişkilendirilmesi, aktifleştirildikten sonraki döneme ilişkin olanların ise maliyet bedeline eklenmesi veya doğrudan gider yazılması hususunda serbest oldukları hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, ticari faaliyetinizi yürütebilmek için kullandığınız kredilere ilişkin olarak ödediğiniz faizlerden, şirketinizce işyeri olarak kullanmak maksadıyla yaptırdığınız gayrimenkule isabet eden faiz giderlerinin, gayrimenkulün aktife girdiği hesap dönemi sonuna kadar olan kısmının maliyete intikal ettirilmesi, aktifleştirildiği hesap döneminden sonra tahakkuk eden kredi faizlerinin ise maliyete intikal ettirilmesi suretiyle amortisman tabi tutulması veya doğrudan gider olarak muhasebe kayıtlarına intikal ettirilmesi mümkün bulunmaktadır.

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 özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.