

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.19.02-019.01-661

21/02/2012

Konu : Binanın inşaatı süresince ortaya çıkan ve genel yönetim gideri olarak yapılan harcamaların doğrudan gider yazılıp yazılmayacağı.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda Kurumunuzun aktifinde kayıtlı arsa üzerine iş merkezi inşa edildiği ve söz konusu binanın tamamlandıktan sonra gerçek ve tüzel kişilere kiraya verileceği belirtilerek, inşaat bitimi sonunda iş merkezi inşaatı esnasında binaya dahil edilen ve inşaatın projesinde yer alıp binanın içinde bulunan yürüyen merdiven, asansör, jenaratör, farkoil ve trafo gibi binadan bağımsız olabilen iktisadi kıymetlerin binanın tabi olduğu amortisman oranına göre mi yoksa kendileri için tespit edilen oran üzerinden mi amortisman ayrılacağı ile binanın inşaatı süresince ortaya çıkan ve genel yönetim gideri (yönetici ücretleri, ofis kirası, araç kiralari, akaryakıt, kırtasiye vb.) olarak isimlendirilen harcamaların doğrudan gider yazılması mı gerektiği yoksa yatırım maliyetine mi dahil edileceği hususunda Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 262'nci maddesinde hüküm altına alındığı üzere, maliyet bedeli, iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veyahut değerinin artırılması münasebetiyle yapılan ödemelerle bunlara müteferri bilumum giderlerin toplamını ifade eder.

269'uncu maddesinde; "İktisadi işletmelere dahil bilumum gayrimenkuller maliyet bedelleri ile değeriendir.

Bu kanuna göre, aşağıdaki yazılı kıymetler gayrimenkuller gibi değeriendir:

1. Gayrimenkullerin mütemmim cüzüleri ve teferruatı;
2. Tesisat ve makinalar;
3. Gemiler ve diğer taşıtlar;
4. Gayrimaddi haklar."

270'inci maddesinde "Gayrimenkullerde, maliyet bedeline, satın alma bedelinden başka, aşağıda yazılı giderler girer:

1. Makine ve tesisattan gümrük vergileri, nakliye ve montaj giderleri;
2. Mevcut bir binanın satın alınarak yıkılmasından ve arsasının tesviyesinden mütevellit giderler.

Noter, mahkeme, kıymet takdiri, komisyon ve tellaliye giderleri ile Emlak Alım ve Özel Tüketim Vergilerini maliyet bedelini ithal etmekte veya genel giderler arasında göstermekte mükellefler serbesttirler."

271'inci maddesinde; "İnşa edilen binalarda ve gemilerde, imal edilen makina ve tesisatta, bunların inşa ve imal giderleri, satın alma bedeli yerine geçer."

272'nci maddesinde "Normal bakım, tamir ve temizleme giderleri dışında, gayrimenkulü veya elektrik üretim ve dağıtım varlıklarını genişletmek veya iktisadi kıymetini devamlı olarak artırmak maksadıyla yapılan giderler, gayrimenkulün veya elektrik üretim ve dağıtım varlıklarının maliyet bedeline eklenir.

(Bir geminin iktisap tarihindeki süratini fazlaştırmak, yolcu ve eşya yükleme ve barındırma tertibatını genişletmek veya değiştirmek suretiyle iktisadi kıymetini devamlı olarak artıran giderlerle bir motorlu kara nakil vasıtasının kasa veya motorunun yenisi ile değiştirilmesi veya alımında mevcut olmayan yeni bir tertibatın eklenmesi için yapılan giderler maliyet bedeline eklenmesi gereken giderlerdendir.)

Gayrimenkuller kira ile tutulmuş ise veya elektrik üretim ve dağıtım varlıklarının işletme hakkı verilmiş ise, kiracı veya işletme hakkına sahip tüzel kişi tarafından yapılan bir ve ikinci fıkralardaki giderler bunların özel maliyet bedeli olarak ayrıca değerlendirir. Kiracının veya işletme hakkına sahip tüzel kişinin faaliyetini icra için vücuda getirdiği tesisata ait giderler de bu hükümdedir.

Gayrimenkuller veya elektrik üretim ve dağıtım varlıkları için yapılan giderler hem tamir, hem de kıymet artırma giderlerinden terekküp ettiği takdirde, mükellef bu giderlerden maliyet bedeline eklenecek kısmı ayrı göstermek mecburiyetindedir."

hükümleri yer almaktadır.

Diğer taraftan, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 313'üncü maddesinde; " İşletmede bir yıldan fazla kullanılan ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz bulunan gayrimenkullerle 269'uncu madde gereğince gayrimenkul gibi değerlendirilen iktisadi kıymetlerin, alet, edavat, mefruşat, demirbaş ve sinema filmlerinin birinci kısımdaki esaslara göre tespit edilen değerinin bu Kanun hükümlerine göre yok edilmesi amortisman mevzuunu teşkil eder." hükmü yer almaktadır.

Anılan Kanun'un 5024 sayılı Kanun'la değişen 315'inci maddesine göre de, mükelleflerin amortismanına tabi iktisadi kıymetlerini Maliye Bakanlığının tespit ve ilan edeceği oranlar üzerinden itfa edecekleri ve ilan edilecek oranların tespitinde iktisadi kıymetlerin faydalı ömürlerinin dikkate alınacağı hükme bağlanmış olup, söz konusu maddenin Bakanlığımıza verdiği yetkiye istinaden amortismanına tabi iktisadi kıymetler için uygulanacak "Faydalı Ömür ve Amortisman Oranları" tespit edilmiş ve bu oranlar 333, 339, 365, 389, 399 ve 406 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile açıklanmıştır.

Vergi Usul Kanunu'nun yukarıda yer verilen hükümlerine göre, maliyet bedeli ile değerlendirilen binaların maliyet bedeline, inşaat projesinde yer alan ve binanın inşaa sırasında yapılan kalorifer ve asansör tesisatı, havalandırma, ısıtma ve soğutma tesisatı, yürüyen merdiven, trafo vb. iktisadi kıymetlerin harcamaları da dahil bulunmaktadır. Bu kıymetlerin binayla birlikte ve binanın faydalı ömrüne göre amortismanına tabi tutulacağı tabiidir.

Ayrıca; binanın yapımı süresince ortaya çıkan yönetici ücretleri, ofis kirası, araç kiralrı, akaryakıt, kırtasiye vb. harcamalardan binanın inşası ile doğrudan ilgili olanların maliyete dahil edilmesi 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.