

Kiralık gayrimenkullerde oluşturulacak teşhir alanları için yıl içinde yapılan alçıpan, kontroplak vb. harcamaların giderleştirilmesi.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.99.16.01-105[313]-11156
Tarih	29.04.2020

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

BÜYÜK MÜKELLEFLER VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : 64597866-105[313]-11156 29.04.2020

Konu : Kiralık gayrimenkullerde oluşturulacak teşhir alanları için yıl içinde yapılan alçıpan, kontroplak vb. harcamaların giderleştirilmesi.

İlgi :

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve ek dilekçede; Başkanlığımız ... vergi kimlik numaralı mükellefi olan şirketinizin iç mekan tefrişi ile ilgili her türlü ahşap, madeni veya diğer malzemelerden büro ve ev mobilya, dekorasyon malzemeleri ticaretini yapmak, her türlü tekstil ürününün ticaret ve pazarlamasını yapmak ve bu mevzularda ithalat ve ihracat faaliyeti ile uğraşmak, lokanta / restoran açmak, gıda ürünlerinin, gıda ile temas eden ürünlerin veya mutfak ve sofraya eşyalarının ithalatını, ihracatını ve satışını

yapmak faaliyetleri ile iştival ettiği, faaliyet konusunda yer alan ticari işlemleri geręekleřtirebilmek adına kiraladığınız mağazalarda satışı geręekleřecek ürünlerin müşterilere tanıtımının yapılabilmesi için ürünlerin sergilendiği teşhir odaları tasarlanarak kurulduğu, ürün grupları ve teşhir edilecek ürünlerin ticari planlamaya ve üretilen ürünlerin çeşitliliğine paralel olarak aynı yıl içerisinde düzenli olarak değiştirildiği, anılan değişimler neticesinde daha önceden tasarlanmış ve kurulmuş olan teşhir odalarının yeniden değerlendirilme sonucunda bazı teşhir odalarının sklerek yerine yeni tasarlanan teşhir odalarının kurulmasının söz konusu olduğu geręekleřen bu değişiklikler neticesinde katlanılan alçıpan, kontraplak, vb. kurulum masraflarının ne şekilde değerlendirileceği hususunda tereddüt oluştuğundan Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde, kurumlar vergisinin mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun bilanço usulüne göre ticari kazancın tespiti ile ilgili 38 inci maddesinde ise; "Bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki mşpet farktır. Bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce:

1. İşletmeye ilave olunan değerler bu farktan indirilir;
2. İşletmeden çekilen değerler ise farka ilave olunur.

Ticari kazancın bu suretle tesbit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulur." hükmüne yer verilmiştir.

Diğer taraftan, safi kazancın tespitinde Gelir Vergisi Kanununun 40 ncı maddesi ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 8 inci maddesinde bentler halinde sayılan giderler dikkate alınabilecektir.

Ayrıca, ticari kazancın tespitinde geçerli olan iki temel ilke "dönemsellik" ve "tahakkuk esası" ilkeleridir. Tahakkuk esası ilkesinde, gelir veya giderin miktar veya mahiyet itibarıyla kesinleşmiş olması, yani geliri veya gideri doğuran işlemin eksiksiz tekemmül etmesinin yanı sıra, miktarının ve işlemten kaynaklanan alacağın veya borcun ödeme şartlarının da belirlenmiş olması gereklidir. Ticari kazancın elde edilmesi, tahakkuk esasına bağlanmış olduğundan; bir gelir unsurunun özel bir düzenleme bulunmadığı sürece, mahiyet ve tutar itibarıyla kesinleştiği dönem kazancının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 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 giderlerin, gayrimenkulün veya elektrik üretim ve dağıtım varlıklarının maliyet bedeline ekleneceği; gayrimenkuller kira ile tutulmuş veya elektrik üretim ve dağıtım varlıklarının işletme hakkı verilmiş ise, kiracı veya işletme hakkına sahip tüzel kişi tarafından yapılan bir ve ikinci fıkralardaki giderlerin bunların özel maliyet bedeli olarak ayrıca değerlendirileceği, kiracının veya işletme hakkına sahip tüzel kişinin faaliyetini icra için vücuda getirdiği tesisata ait giderlerin de bu hükümde olduğu, gayrimenkuller veya elektrik üretim ve dağıtım varlıkları için yapılan giderlerin hem tamir, hem de kıymet artırma giderlerinden terekküp ettiği takdirde, mükellefin bu giderlerden maliyet bedeline eklenecek kısmı ayrı göstermek mecburiyetinde olduğu,

- 313 üncü maddesinde, işletmede 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 edilmesinin amortisman mevzuunu teşkil ettiği,

- 327 nci maddesinde, gayrimenkullerin, elektrik üretim ve dağıtım varlıklarının ve gemilerin iktisadî kıymetlerini artıran ve 272 nci maddede yazılı özel maliyet bedellerinin kira veya işletme hakkı süresine göre eşit yüzdelerle itfa edileceği, kira veya işletme hakkı süresi dolmadan, kiralanan veya işletme hakkı alınan şeyin boşaltılması veya işletme hakkının herhangi bir sebepten sona ermesi halinde henüz itfa edilmemiş olan giderlerin boşaltma veya hakkın sona erdiği yılda bir defada gider yazılacağı

- 328 inci maddesinde, amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin satılması halinde alınan bedel ile bunların envanter defterinde kayıtlı değerleri arasındaki farkın kar ve zarar hesabına geçirileceği, amortisman ayrılmış olanların değerinin ayrılmış amortismanlar düşüldükten sonra kalan meblağ olacağı, devir ve trampanın satış hükmünde olduğu

hükme bağlanmıştır.

Bu bağlamda, kiralanmak suretiyle edinilen gayrimenkullere ilişkin normal bakım, tamir ve temizleme giderleri mahiyetindeki harcamaların doğrudan gider yazılması, ancak, söz konusu gayrimenkullerde kiracının faaliyetinin icrası amacıyla faaliyet konusuna uygun olarak yaptığı tesisata ilişkin harcamalar ile gayrimenkulü genişletici, iktisadi değerini ya da kullanım ömrünü arttırıcı nitelikteki harcamaların özel maliyet bedeli olarak aktifleştirilmesi ve kiralama süresi boyunca eşit yüzdelerle itfa edilmesi gerekmektedir.

Buna göre, şirketiniz tarafından kiralanmak suretiyle edinilen mağazalarda satışı gerçekleştirilecek ürünlerin müşterilere tanıtımının yapılabilmesi ve sergilenmesi amacıyla tasarlanan teşhir odalarının;

- Kurulumuna ilişkin harcamaların (alçıpan, kontraplak harcamaları gibi) özel maliyet bedeli olarak aktifleştirilmesi ve kiralama süresi boyunca eşit yüzdelerle itfa edilmesi,

- Sökülerek yenilenmesi ve sökülen kısmın hurda vb şekilde satışa konu edilmemesi halinde daha önce aktifleştirilen özel maliyet bedelinin itfa edilmemiş kısmının, değişikliğin yapıldığı dönemde doğrudan gider olarak dikkate alınması,

- Sökülerek yenilenmesi ve sökülen kısmın satışa konu edilmesi halinde ise 213 sayılı Kanunun 328 inci maddesi çerçevesinde değerlemeye konu edilmesi gerekmektedir.

Öte yandan, kiralamak suretiyle şirket faaliyetlerinde kullandığınız mağazalarda satışı gerçekleştirecek ürünlerin sergilenerek müşterilere tanıtımının yapılabilmesi amacıyla tasarlanan teşhir odalarının, yıl içerisinde düzenli olarak değiştirilmesi nedeniyle katlanılan alçıpan, kontraplak, vb. kurulum

masraflarından özel maliyet olarak değ erlendirilmeyen kısmının i letmenizin satışını artırmak amacıyla yapılan pazarlama harcaması olarak kabul edilmesi ve Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinin birinci fıkrası uyarınca kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu  zelge 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  zelge geçersizdir.

(***) Talebiniz  zerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız h linde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resm  işlemlerde Resm  Gazete metni esastır. — 18.09.2026