

Lüks restoran olarak alınan işyerinin avukatlık ofisine dönüştürülmesi için yapılan harcamaların indirimi

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	27575268-105[313-2019-458]-267580
Tarih	16.10.2020

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 27575268-105[313-2019-458]-E.267580

16.10.2020

Konu : Lüks restoran olarak alınan işyerinin avukatlık ofisine dönüştürülmesi için
yapılan harcamaların indirimi

İlgi : 27/05/2019 tarihli ve 567347 sayılı özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; 2018 yılında kiraya vermek amacıyla tapu siciline lüks restoran olarak kayıtlı bir iş yeri satın aldığınız, daha sonra kiraya vermekten vazgeçtiğiniz, gayrimenkulde değer kaybı oluşacak olmasına rağmen, bir mimarlık şirketiyle anlaşp restoranı avukatlık ofisine dönüştürmeye karar verdiğiniz belirtilerek, yapılacak işler dolayısıyla işçilik ücretlerinin, kırım/döküm, vinç kurulumu, müteahhitlik ücreti, hem mimari hem de elektrik kurulum proje bedelleri ve diğer bütün yapım işleri sebebiyle tarafınıza kesilecek faturaların bakım, onarım, tadilat işleri kapsamında serbest meslek faaliyetinde gider olarak yazılıp yazılamayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

I- GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun;

- 65 inci maddesinde, " *Her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar serbest meslek kazancıdır.*

Serbest meslek faaliyeti; sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanan ve ticari mahiyette olmayan işlerin işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılmasıdır.

....." hükmü

- 68 inci maddesinde,

"Serbest meslek kazancının tespitinde aşağıda yazılı giderler hasılatından indirilir:

1. Mesleki kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için ödenen genel giderler (ikametgâhlarının bir kısmını iş yeri olarak kullananlar, ikametgâh için ödedikleri kiranın tamamı ile ısıtma ve aydınlatma gibi diğer giderlerin yarısını indirebilirler. İş yeri kendi mülkü olanlar kira yerine amortismanı, ikametgâhı kendi mülkü olup bunun bir kısmını iş yeri olarak kullananlar amortismanın yarısını gider yazabilirler.).

....."hükmü

yer almaktadır.

Öte yandan, 1136 sayılı Avukatlık Kanununun "Büro edinme zorunluluğu" başlıklı 43 üncü maddesinin ikinci fıkrasında; "Bir avukatın birden fazla bürosu olamaz. Birlikte çalışan avukatlar ayrı büro edinemezler. Avukatlık ortaklığı yurt içinde şube açamaz..." hükmü yer almaktadır.

Bu itibarla; kiralamak üzere satın aldığınız restoran niteliğindeki gayrimenkulün serbest meslek faaliyetiniz ile ilişkisinin bulunmaması nedeniyle, söz konusu taşınmazın avukatlık ofisine dönüştürülmesi ile ilgili yapılan tadilat giderlerinin doğrudan gider yazılması veya amortisman yoluyla giderleştirilmesi söz konusu değildir.

Ancak, mesleki faaliyetinizin yürütülmesi için başkaca bir ofisinizin bulunmaması kaydıyla, şahsınıza ait olup gerekli tadilatlar yapılarak avukatlık ofisine dönüştürülen gayrimenkulün serbest meslek faaliyetiniz kapsamında aktive alınması ve faaliyetinizin yürütülmesinde fiilen işyeri olarak kullanılması halinde ise bu tarihten itibaren ayrılacak amortismanlar hasılatтан indirim indirim konusu yapılabilecektir.

II- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 187 nci maddesinde, "Ferdî teşebbüslerde, mükellefin sahip olduğu bina ve arazi hakkında aşağıda yazılı esaslar cari olur:

1. Fabrika, ambar, atelye, dükkan, mağaza ve arazi -işletmede ister kısmen, ister tamamen kullanılsınlar-değerlerinin tamamı üzerinden envantere alınır.
2. Ticaret hanları gibi oda oda veya kısım kısım kullanılabilen binalarla evlerin ve apartmanların yarısından fazlası işletmede kullanıldığı takdirde envantere ithal edilir.
3. Envantere alınan gayrimenkullerin kullanım tarzlarında sonradan vaki olacak değişiklikler, hesap yılı içinde nazara alınmaz.",

- 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, amortismanla 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.",

- 191 inci maddesinde, "Envantere alınan iktisadi kıymetler bu kanunun "değerleme"ye ait üçüncü kitabında yazılı esaslara göre değerlendirilir.",

- 210 uncu maddesinde, "Serbest meslek erbabı bir (Kazanç defteri) tutarlar.

Bu defterin bir tarafına giderler, diğ er tarafına da hasılat kaydolunur.

Defterin gider tarafına, yapılan giderlerin nev'i ile yapıldığı tarih ve hasılat tarafına ise ücretin alındığı tarih ve miktarı ile kimden alındığı yazılır.

Hekimler diledikleri takdirde, yukarıda yazılı malumatı protokol defterinde göstermek şartıyla ayrı kazanç defteri tutmıyabilirler.",

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

- 262 nci maddesinde, "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 değerlendirir. Bu kanuna göre, aşağıdaki yazılı kıymetler gayrimenkuller gibi değerlendirir:

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

- 270 inci maddesinde, "Gayrimenkullerde, maliyet bedeline, satınalma bedelinden başka, aşağıda yazılı giderler girer:

1. Makina ve tesisatta 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."

- 272 nci maddesinin birinci ve ikinci fıkralarında, *"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 fazlalaştırmak, 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.)"

- 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.*

...

Değeri 50.000.000.- lirayı (513 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile 1.1.2020'dan itibaren 1.400 TL) aşmayan peştemallıklar ile işletmede kullanılan ve değeri 50.000.000.- lirayı (513 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile 1.1.2020'dan itibaren 1.400 TL) aşmayan alet, edevat, mefruşat ve demirbaşlar amortismanına tabi tutulmayarak doğrudan doğruya gider yazılabilir. İktisadi ve teknik bakımdan bütünlük arz edenlerde bu had topluca dikkate alınır."

hükümleri yer almaktadır.

Diğer taraftan, mezkûr Kanunun 315 inci maddesinde, mükelleflerin amortismanına tabi iktisadi kıymetlerini Hazine ve 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 edilerek; 339, 365, 389, 399, 406, 418, 439, 458 ve 506 Sıra No lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile değişik 333 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği eki liste (Amortisman Listesi) ile açıklanmıştır.

Buna göre, mülkiyeti şahsınıza ait, tapu siciline lüks restoran olarak kayıtlı iş yerinin, serbest meslek faaliyetinizin icrasında kullanılmak üzere, avukatlık bürosuna dönüştürmek üzere yaptığınız, diğer bir ifade ile gayrimenkulünüzün avukatlık faaliyetinizin icrasına uygun hale getirilmesine yönelik olarak yaptığınız giderlerin, normal bakım-tamir ve temizleme giderleri kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Öte yandan, faaliyetinizde kullanılmak üzere söz konusu gayrimenkulün dönüştürme işleminin yapılmasını müteakiben, kullanılabilir duruma geldiği dönemden itibaren envanterinize dahil edilmesi icap etmekte olup, bu durumda söz konusu giderlerin iktisadi ve teknik bakımdan bir bütün olarak değerlendirilerek gayrimenkulün maliyet değeri ile ilişkilendirilmesi ve gayrimenkulün maliyet değeri üzerinden genel hükümler çerçevesinde amortisman yoluyla itfa edilmesi mümkün bulunmaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

İmza

(*) 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.

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