

Gayrimenkul sermaye iradında amortisman ayırabilmek için gayrimenkulün amortismanına tabi değerinin tespiti hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	11395140-105[313-2012/VUK-1- . . .]-998
Tarih	17.04.2014

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 11395140-105[313-2012/VUK-1- . . .]-998

17/04/2014

Konu : Gayrimenkul sermaye iradında amortisman ayırabilmek için gayrimenkulün amortismanına tabi değerinin tespiti.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ile; satın aldığınız arsa üzerine işyeri olarak inşa ettiğiniz gayrimenkullerden kira geliri elde ettiğiniz, önceki dönemlerde verilen beyannamelerde götürü gider yöntemi seçtiğiniz, 20.. yılı kira geliri için verilecek beyannamede ise gerçek gider yöntemi seçerek gayrimenkullerin amortismanını gider olarak indirim konusu yapmak istediğiniz ancak gayrimenkullerin maliyet bedelini tespit edemediğinizi belirterek gayrimenkullerin vergi değeri üzerinden amortisman ayrılıp ayrılmayacağı ve vergi değerinin nasıl hesaplanacağı hususunda Başkanlığımızdan görüş talep edildiği anlaşılmıştır.

I- GELİR VERGİSİ KANUNU VE VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN;

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinde, aynı maddede bentler halinde sayılan mal ve hakların sahipleri, mutasarrıfları, zilyetleri, irtifak ve intifa hakkı sahipleri veya kiracıları tarafından kiraya verilmesinden elde edilen iratların gayrimenkul sermaye iradı olduğu hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun 74 üncü maddesinde, "Safi iradın bulunması için, 21 inci maddeye göre istisna edilen gayrisafi hasılatı isabet edenler hariç olmak üzere gayrisafi hasılatı aşağıda yazılı giderler indirilir:

...

6. Kiraya verilen mal ve haklar için ayrılan amortismanlar (Amortismanı tabi değer, malum ise maliyet bedeli, malum değilse, bina ve arazi için vergi değeri, diğer mallar için Vergi Usul Kanununun 267'nci maddesinin 3'üncü sırasına göre tespit edilen emsal değeridir)" hükmü yer almaktadır.

Diğer taraftan, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 262 nci maddesinde; maliyet bedelinin iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veyahut değerinin artırılması münasebetiyle yapılan ödemelerle bunlara müteferri bilumum giderlerin toplamını ifade edeceği, 289 uncu maddesinde bu bölümde yazılı olmayan veyahut yazılı olup da kendi ölçüleriyle değerlendirilmesine imkan bulunmayan iktisadi kıymetlerden bina ve arazinin vergi değeriyle, diğerlerinin, varsa borsa rayici, yoksa mukayyet değerleri, o da yoksa emsal bedeliyle değerlendirileceği, 268 inci maddesinde vergi değerinin, bina ve arazinin Emlak Vergisi Kanununun 29 uncu maddesine göre tespit edilen değeri olduğu hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun 267 nci maddesinde, gerçek bedeli belli olmayan veya bilinmeyen veyahut doğru olarak tespit edilemeyen bir malın, değerlendirme gününde satılması halinde emsaline nazaran haiz olacağı değer emsal bedeli olduğu hüküm altına alındıktan sonra emsal bedelin sıra ile hangi esaslara göre tayin olunacağı hükme bağlanmıştır. Anılan madde hükmüne göre emsal bedeli sırasıyla, ortalama fiyat esası, maliyet bedeli esası ve takdir esası olmak üzere bu üç esastan birisiyle belirlenecektir. Emsal bedeli tayini için belirlenen esaslardan üçüncü sırada yer alan takdir esasına göre; ilk iki sırada yer alan esaslara göre belli edilemeyen emsal bedelleri ilgililerin müracaatı üzerine takdir komisyonunca takdir yolu ile belli edilir. Takdirler, maliyet bedeli ve piyasa kıymetleri araştırılmak ve kullanılmış eşya için ayrıca yıpranma dereceleri nazara alınmak suretiyle yapılmaktadır.

Öte yandan, mezkûr Kanunun 315 inci maddesinde ise; "Mükellefler amortismanı tâbi iktisadî kıymetlerini Maliye Bakanlığının tespit ve ilân edeceği oranlar üzerinden itfa ederler. İlân edilecek oranların tespitinde iktisadî kıymetlerin faydalı ömürleri dikkate alınır." hükmüne yer verilmiş, anılan maddenin Bakanlığımıza verdiği yetkiye istinaden amortismanı tabi iktisadi kıymetler için uygulanacak "Faydalı Ömür ve Amortisman Oranları" tespit edilmiş ve bu oranlar 339, 365, 389, 399, 406 ve 418 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile değişik 333 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği eki liste açıklanmıştır.

Buna göre;

- Kira gelirinizin beyanında gerçek gider usulünü seçmeniz halinde, Gelir Vergisi Kanununun 74/6 ncı maddesine göre kiraya verilen gayrimenkulünüz için ayrılan amortismanları indirim konusu yapmanız mümkün bulunmaktadır.

- Mülkiyetinizde bulunan maliyet bedeli belli olmayan gayrimenkullerin ilgili gayrimenkulün edinim tarihindeki vergi değeri ile vergi değerinin bilinmemesi halinde emsal bedeli ile değerlendirilmesi gerekmektedir.

- Gayrimenkul sermaye iradına kaynak teşkil eden işyerlerinin, 333 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği eki listenin "1.1.1. Beton, Kargir, Demir, Çelik" kısmına göre 50 yıl ve % 2,00 amortisman oranı ile amortismanına tabi tutulması gerekmektedir.

Ayrıca, vergi değeri üzerinden amortisman ayrılması durumunda, ilgili gayrimenkulün edinim tarihindeki vergi değerinin esas alınarak amortisman ayrılacağı da tabiidir.

II- DİĞER VERGİLER YÖNÜNDEN;

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 29 uncu maddesinde,

"Vergi değeri;

a) Arsa ve araziler için, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun asgari ölçüde birim değer tespitine ilişkin hükümlerine göre takdir komisyonlarınca arsalar için her mahalle ve arsa sayılacak parsellenmemiş arazide her köy için cadde, sokak veya değer bakımından farklı bölgeler (turistik bölgelerdeki cadde, sokak veya değer bakımından farklı olanlar ilgili valilerce tespit edilecek pafta, ada veya parseller), arazide her il veya ilçe için arazinin cinsi (kırak, taban, sulak) itibarıyla takdir olunan birim değerlere göre,

b) Binalar için, Maliye ve Bayındırlık ve İskan Bakanlıklarınca müştereken tespit ve ilan edilecek bina metrekare normal inşaat maliyetleri ile (a) bendinde belirtilen esaslara göre bulunacak arsa veya arsa payı değeri esas alınarak 31 inci madde uyarınca hazırlanmış bulunan tüzük hükümlerinden yararlanılmak suretiyle,

hesaplanan bedeldir.

Vergi değeri, mükellefiyetin başlangıç yılını takip eden yıldan itibaren her yıl, bir önceki yıl vergi değerinin 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca aynı yıl için tespit edilen yeniden değerlendirme oranının yarısı nispetinde artırılması suretiyle bulunur.

33 üncü maddeye (8 numaralı fıkra hariç) göre mükellefiyet tesisi gereken hallerde vergi değerinin hesaplanmasında: 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 49 uncu maddesinin (b) fıkrasına

göre belirlenen arsa ve arazi birim değerleri, takdir işleminin yapıldığı yılı takip eden ikinci yıldan başlamak suretiyle her yıl, bir önceki yıl birim değerinin, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca aynı yıl için tespit edilen yeniden değerleme oranının yarısı nispetinde artırılması suretiyle dikkate alınır.

Vergi değerinin hesabında bin liraya, verginin hesaplanmasında ise bir liraya kadar olan kesirler dikkate alınmaz.

Bakanlar Kurulu, bu maddede belirtilen artış oranını sıfıra kadar indirmeye veya yeniden değerleme oranına kadar artırmaya yetkilidir. Bakanlar Kurulu bu yetkisini, 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun 95 inci maddesi uyarınca belirlenen belediye grupları itibarıyla farklı oranlar tespit etmek suretiyle de kullanabilir." denilmektedir.

Aynı Kanunun 23 üncü maddesinde de, yeni inşa edilen binalar için, inşaatın sona erdiği veya inşaatın sona ermesinden evvel kısmen kullanılmaya başlanmış ise her kısmın kullanılmasına başlandığı bütçe yılı içerisinde bina vergisi bildirim vermesi gerektiği belirtilmektedir.

Buna göre, bina vergisi mükellefiyeti; yapı kullanma izin belgesinin alındığı tarihi takip eden bütçe yılından itibaren, bina, yapı kullanma izin belgesinin alınmasından önce kullanılmaya başlanmış ise kullanılmaya başlandığı tarihi takip eden bütçe yılından itibaren başlamış olmaktadır.

Bu itibarla, vergi değeri, mükellefiyetin başlangıç yılını takip eden her yıl, bir önceki yıl vergi değerinin, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca aynı yıl için tespit edilen yeniden değerleme oranının yarısı (Bakanlar Kurulunca o yıl için farklı bir oran tespit edilmesi hali hariç) nispetinde artırılması suretiyle bulunan değerdir.

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.