

Derneğin iktisadi işletmesi tarafından yapılmak istenen değer artırıcı giderlerin özel maliyet bedeli olarak değerlendirilip değerlendirilemeyeceği hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	27575268-105[327- -8926]-396
Tarih	17.04.2014

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü)

Sayı : 27575268-105[327- -8926]-396

17/04/2014

Konu : Derneğin iktisadi işletmesi tarafından yapılmak istenen değer artırıcı giderlerin özel maliyet bedeli olarak değerlendirilip değerlendirilemeyeceği hk.

İlgi özelge talep formunuzda; ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... vergi kimlik numaralı mükellefi olduğunuzu, ... Derneğine ait iktisadi işletmenizin, derneğe ait olan binanın alt katında toplantı ve kongre düzenlemek amacıyla tadilat yapacağı, ancak, iktisadi işletmenizin, dernekçe alınan karardan dolayı derneğe herhangi bir kira ödemesinde bulunmadığı belirtilerek, tadilat nedeniyle iktisadi işletmeniz tarafından yapılacak olan giderlerin özel maliyet bedeli olarak değerlendirilip değerlendirilemeyeceği hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

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 giderler, gayrimenkulün veya elektrik üretim ve dağıtım varlıklarının maliyet bedeline eklenir.

...

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 değerlendirilir. Kiracının veya işletme hakkına sahip tüzel kişinin faaliyetini icra için vücuda getirdiği tesisata ait giderler de bu hükümdedir...." hükmü yer almaktadır.

Öte yandan, 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 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

Gelir Vergisi Kanununun "Bilanço Esasında Ticari Kazancın Tespiti" başlıklı 38 inci maddesinde ise; bilanço esasına göre ticari kazancın, teşebbüsdeki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müsbet fark olduğu, bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce işletmeye ilave olunan değerlerin bu farktan indirileceği, işletmeden çekilen değerlerin ise farka ilave olunacağı, ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu Kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulacağı hükme bağlanmıştır. Anılan Kanunun 40 ncı maddesinde de; safi kazancın tespit edilmesinde indirilecek giderler sayılmış olup maddenin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde de ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin safi kazancın tespitinde indirilebileceği hükme bağlanmıştır.

Anılan Kanunun 70 inci maddesinde gayrimenkul sermaye iradının tarifi yapılmış ve maddede 8 bent halinde yazılı mal ve hakların sahipleri, mutasarrıfları, zilyetleri, irtifak ve intifa hakkı sahipleri veya kiracıları tarafından kiraya verilmesinden elde edilen iratların gayrimenkul sermaye iradı olduğu belirtilmiş olup 72 nci maddesinde de, gayrimenkul sermaye iratlarında gayrisafi hasılatın 70 inci maddede yazılı mal ve hakların kiraya verilmesinden bir takvim yılı içinde o yıla veya geçmiş yıllara ait olarak nakden veya aynen tahsil edilen kira bedellerinin tutarı olduğu; ayın olarak tahsil edilen kiralardan Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre emsal bedeli ile paraya çevrileceği; kiracı tarafından gayrimenkulü genişletecek veya iktisadi değerini devamlı suretle arttıracak şekilde gayrimenkule ilave edilen kıymetlerin, kira müddetinin hitamında bedelsiz olarak kiralayana devrolunduğu takdirde, mezkur kıymetlerin kiralayan bakımından, bu tarihte aynen tahsil edilmiş sayılacağı, kıymetlerin emsal bedelinden düşük değerle devri halinde aradaki farkın bedelsiz devir sayılacağı hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun "Gayrisafi hasılat" başlıklı 72 nci maddesinin dördüncü fıkrasında kira olarak doğan alacağın başka şahsa temlikinin veya kiracısına olan borcu ile takasının tahsil hükmünde olduğu ifade

edilmiştir. Kanunun 73 üncü maddesinde ise kiraya verilen mal ve hakların kira bedelinin emsal kira bedelinden düşük olamayacağı, 86 ncı maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinin (c) alt bendinde ise vergiye tabi gelir toplamının 103 üncü maddede yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı aşmaması koşuluyla, Türkiye'de vergi kesintisine tabi tutulmuş olan; birden fazla işverenden elde edilen ücretler, menkul sermaye iratları ve gayrimenkul sermaye iratları için yıllık beyanname verilmeyeceği, diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde bu gelirlerin beyannameye dahil edilmeyeceği; 94 üncü maddesinde ise vergi kesintisi yapmak zorunda olanlar sayılmış olup maddenin (5/a) bendinde 70 inci maddede yazılı mal ve hakların kiralanması karşılığında yapılan kira ödemelerinden % 20 oranında kesinti yapılacağı, 96 ncı maddesinde ise vergi kesintisinin, 94 üncü madde kapsamına giren nakden veya hesaben yapılan ödemelere uygulanacağı, bu maddede geçen hesaben ödeme deyiminin, vergi kesintisine tabi kazanç ve iratları ödeyenleri istihkak sahiplerine karşı borçlu durumda gösteren her türlü kayıt ve işlemleri ifade ettiği, ücretler dışında kalan ödemelerde gayrisafi tutarlar üzerinden yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Diğer taraftan, Kurumlar Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasında, kurumların ilişkili kişilerle emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit ettikleri bedel veya fiyat üzerinden mal veya hizmet alım ya da satımında bulunması halinde, kazancın tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılmış sayılacağı, alım, satım, imalat ve inşaat işlemleri, kiralama ve kiraya verme işlemleri, ödünç para alınması ve verilmesi, ikramiye, ücret ve benzeri ödemeleri gerektiren işlemler her hal ve şartta mal veya hizmet alım ya da satımı olarak değerlendirileceği belirtilmiştir.

Diğer taraftan, 213 Sayılı Vergi Usul Kanununun "Mükellef ve Vergi Sorumlusu" başlıklı 8 inci maddesinin 3 üncü fıkrasında; "Vergi kanunlarıyla kabul edilen haller müstesna olmak üzere, mükellefiyete veya vergi sorumluluğuna müteallik özel mukaveleler vergi dairelerini bağlamaz." hükmü yer almaktadır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre;

- İktisadi işletmenin derneğe ait binanın alt katında toplantı ve kongre düzenlemek maksadıyla yaptıracağı tadilat giderlerine karşılık binanın kullanım hakkına sahip olacağından bu harcamaların özel maliyet bedeli olarak dikkate alınması mümkün bulunmayıp, iktisadi işletme tarafından söz konusu harcamalara karşılık fatura edilen tutarların kira gideri olarak dikkate alınması,

- İktisadi işletme kira gideri olarak dikkate alınan tutarlar söz konusu derneğe hesaben yapılan kira ödemesi olarak kabul edilmek suretiyle bu tutarlar üzerinden Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin (5/a) bendi uyarınca % 20 oranında tevkifat yapılması

gerekmektedir.

Diğer taraftan, gerçekleştirilen işlemlerin ilişkili kişilerle yapılması halinde Kurumlar Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinde yer alan hükümlere uyulması gerektiği ise tabiidir.

Bilgi edinilmesi 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.

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