

%50 hisse oranı ile sahipken daha sonra tamamına sahip olunan gayrimenkulden elde edilen kira gelirinden indirim konusu yapılacak iktisap bedelinin %5'i ve amortisman giderinin hangi tutarlar üzerinden hesaplanması gerektiği.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	62030549-120[74-2020/333]-430688
Tarih	12.04.2023

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Defterdarlığı

Gelir Kanunları Gelir Ve Kurumlar Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 62030549-120[74-2020/333]-430688

12.04.2023

Konu : Gayrimenkul sermaye iradı

İlgi : 06/03/2020 tarih ve 906683 sayılı özelge talep formu.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; 20.09.2017 tarihinde %50 hissesini 260.000 TL'ye satın aldığınız gayrimenkulün, 01.01.2018 tarihinden itibaren konut olarak kiraya verildiği, 2018 takvim yılına ilişkin elde etmiş olduğunuz gayrimenkul sermaye iradınızın beyanında gerçek gider yöntemini seçerek iktisap bedelinden hissenize isabet eden 260.000 TL'nin %5'ini indirim konusu yaptığınızı ancak, amortisman tutarını indirim konusu yapmadığınızı, diğer taraftan; 05.12.2019 tarihinde söz konusu konutun diğer %50 hissesini de 270.000 TL'ye satın aldığınızı ve Aralık ayı kirasının tamamının hesabınıza yatırıldığını, 2019 takvim yılına ilişkin elde etmiş olduğunuz gayrimenkul sermaye iradının beyanında ise "Hazır Beyan Sisteminin Gayrimenkul Sermaye İradına İlişkin Bilgiler" kısmı üzerinden; birinci satırda "11 ay için %50", ikinci satırda ise Aralık ayı için "%100" hisse oranı belirtmek suretiyle beyanname vermeye çalıştığınızı, ancak, sistemin buna izin vermediğini belirterek söz konusu beyannamenin ne şekilde düzenlenmesi gerektiği ile iktisap bedelinin %5'inin ve %2 amortisman oranının hangi tutarlar üzerinden hesaplanması gerektiği hususlarında Başkanlığımızdan görüş talep ettiğiniz anlaşılmaktadır.

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,

- 268 inci maddesinde, vergi değerinin, bina ve arazinin Emlak Vergisi Kanununun 29 uncu maddesine göre tespit edilen değeri 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, edevat, mefruşat, demirbaş ve sinema filmlerinin birinci kısımdaki esaslara göre tespit edilen değerinin, bu Kanun hükümlerine göre yok edilmesinin amortisman mevzuunu teşkil ettiği,

- 315 inci maddesinde, mükelleflerin, amortismanına tabi iktisadi kıymetlerini Hazine ve Maliye Bakanlığının tespit ve ilan edeceği oranlar üzerinden itfa edeceği, ilan edilecek oranların tespitinde iktisadi kıymetlerin faydalı ömürlerinin dikkate alınacağı,

- 320 nci maddesinde; amortisman süresinin, kıymetlerin aktife girdiği yıldan başlayacağı, bu sürenin yıl olarak hesaplanması için (1) rakamının mükellefçe uygulanan nispete bölüneceği; faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları binek otomobilleri hariç olmak üzere, işletmelere ait binek otomobillerinin aktife girdiği hesap dönemi için ay kesri tam ay sayılmak suretiyle kalan ay süresi kadar amortisman ayrılacağı, amortisman ayrılmayan süreye isabet eden bakiye değerin, itfa süresinin son yılında tamamen yok edileceği; her yılın amortismanının ancak o yıla ait değerlemede nazara alınabileceği, amortismanın herhangi bir yıl yapılmamasından veya ilk uygulanan nispetten düşük bir hadle yapılmasından dolayı amortisman süresinin uzatılamayacağı

hükme bağlanmıştır.

Ayrıca, Kanunun 315 inci maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye istinaden amortismanına tabi iktisadi kıymetler için uygulanacak "*Faydalı Ömür ve Amortisman Oranları*" tespit edilmiş ve bu oranlar 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 açıklanmıştır.

Öte yandan, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Gayrimenkul Sermaye İradının Tarifi" başlıklı 70 inci maddesinde, maddede bentler halinde sayılan mal ve hakların sahipleri, mutasarrıfları, zilyedleri, irtifak ve intifa hakkı sahipleri veya kiracıları tarafından kiraya verilmesinden elde edilen iratların gayrimenkul sermaye iradı olduğu hükme bağlanmış, adı geçen Kanunun 71 inci maddesinde ise gayrimenkul sermaye iradında safi iradın, gayrisafi hasılatıran iradın sağlanması ve idamesi için yapılan giderler indirildikten sonra kalan müspet fark olduğu belirtilmiştir.

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

...

4. Kiraya verilen mal ve haklar dolayısıyla yapılan ve bunlara sarf olunan borçların faizleri ile konut olarak kiraya verilen bir adet gayrimenkulün iktisap yılından itibaren beş yıl süre ile iktisap bedelinin % 5'i (İktisap bedelinin % 5'i tutarındaki bu indirim, sadece ilgili gayrimenkule ait hasıllata uygulanır. Ancak, indirilmeyen kısım 88'inci maddenin 3'üncü fıkrasının uygulanmasında gider fazlalığı sayılmaz),

...

6. Kiraya verilen mal ve haklar için ayrılan amortismanlar (Amortisman 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) ile kiraya veren tarafından yapılan ve gayrimenkulün iktisadi değerini artırıcı niteliği olan ısı yalıtımı ve enerji tasarrufu sağlamaya yönelik harcamalar (Bu harcamalar bir takvim yılı içinde Vergi Usul Kanununun 313 üncü maddesinde belirlenen tutarı aşıyor ise maliyet olarak dikkate alınabilir.);

...

10. Sahibi bulundukları konutları kiraya verenlerin kira ile oturdukları konutun kira bedeli (kira indirimi gayri safi hasıllattan bu maddenin 1 ila 9 ve 11 numaralı bentlerinden yazılı giderler düşüldükten sonra, kalan miktar üzerinden yapılır; kiranın indirilemeyen kısmı 88'inci maddenin 3'üncü fıkrasının uygulanmasında gider fazlalığı sayılmaz);

...

Mükellefler (hakları kiraya verenler hariç) diledikleri takdirde yukarıda yazılı giderlere karşılık olmak üzere hasılatlarından %15'ini götürü olarak indirebilirler. Götürü gider usulünü kabul edenler iki yıl geçmedikçe bu usulden dönemezler.

..." hükmü yer almaktadır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre; 2017 yılında %50'sine, 2019 yılında ise diğer %50'sini de iktisap etmek suretiyle tamamına sahip olduğunuz ve 2018 takvim yılından itibaren konut olarak kiraya verdiğiniz gayrimenkul üzerinden elde edilen gayrimenkul sermaye iradının safi tutarının gerçek gider yöntemi seçilmek suretiyle beyan edilmesi durumunda, Gelir Vergisi Kanununun 74 üncü maddesi uyarınca, 21 inci maddeye göre istisna edilen gayrisafi hasıllata isabet edenler hariç olmak üzere sözü edilen gayrimenkul kira gelirleri dolayısıyla;

- 2018 takvim yılına ilişkin yıllık gelir vergisi beyannamesinde, sahibi olduğunuz %50 hisseye isabet eden 260.000 TL'nin,

- 2019, 2020 ve 2021 takvim yıllarına ilişkin yıllık gelir vergisi beyannamelerinde, 2019 takvim yılında satın alınan diğer %50'lik kısma ait tutar dahil olmak üzere toplam (260.000 TL + 270.000 TL) 530.000 TL'nin,

- 2022 ve 2023 takvim yıllarına ilişkin yıllık gelir vergisi beyannamelerinde ise (söz konusu gayrimenkulün 20.09.2017 tarihinde iktisap edilen %50 hissesine isabet eden 260.000 TL bedel üzerinden yapılacak iktisap bedelinin %5'i oranındaki indirim yönünden 5 yıllık sürenin tamamlanacak olması nedeniyle) 2019 takvim yılında satın alınan diğer %50'lik hisseye isabet eden 270.000 TL'nin,

%5'inin, gayrimenkul sermaye iradının safi tutarının tespitinde, gider fazlalığı doğurmayacak şekilde indirim olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

Ayrıca, 2018 ve 2019 takvim yıllarına ilişkin verilmiş bulunan yıllık gelir vergisi beyannamelerinin tetkikinden; gayrimenkul sermaye iradının safi tutarının tespitinde, konut kira giderlerinin de beyan edilmiş olduğu anlaşılmış olup, söz konusu kira giderlerinin, ilgili dönem beyannamelerinde de yer verildiği üzere gider fazlalığı doğurmayacak şekilde indirim konusu yapılması gerekeceği tabiidir.

Diğer taraftan; gayrimenkul sermaye iradı elde edilen gayrimenkul hisselerine ilişkin amortisman tutarının hesabında;

- Bahse konu amortisman listesinin "1.4 İkamet olarak kullanımdan kiralık hale getirilen evler" sırası için belirlenen faydalı ömür (50 yıl) ve amortisman oranının (%2) dikkate alınması,
- Faydalı ömür süresinin, her bir konut hissenin iktisap edildiği yıldan itibaren başlatılması,
- Gayrimenkullerin itfasında kıst amortisman ayrılması söz konusu olmadığından, konut hissesinin iktisap edildiği yılın tamamı dikkate alınarak amortisman ayrılması,
- Amortismanı tabi değerin tespitinde de, söz konusu hisselerle ilişkin edinim bedellerinin belirli olması nedeniyle ilgili maliyet bedellerinin dikkate alınması

gerekmektedir.

Bu kapsamda, her yılın amortismanının ancak o yılda nazara alınabileceği, ilgili yılda ayrılmayan amortisman tutarlarının sonraki yıllarda ayrılması imkânının bulunmadığı, amortismanın herhangi bir yıl yapılmamasından veya ilk uygulanan nispetten düşük bir hadle yapılmasından dolayı amortisman süresinin uzatılamayacağı tabiidir. Bu nedenlerle, amortisman ayırmadığınız dönemler için geriye dönük olarak düzeltme yapmak suretiyle amortisman ayırmanız mümkün bulunmamaktadır.

Ayrıca, 2019 takvim yılında elde ettiğiniz gayrimenkul sermaye iradınıza yönelik olarak Aralık ayında elde ettiğiniz kira tutarını kira gelirinize tam olarak dahil etmek ve hisse oranını %50 olarak belirtmek suretiyle beyannamenizin verilmesi 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.

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