

**T.C.**  
**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**  
**Eskişehir Vergi Dairesi Başkanlığı**  
**Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü**

Sayı : 11355271-120.05.05.01[74-2020/21]-E.40617

28.09.2020

Konu : GMSİ Beyannamesinde İndirilecek Giderler

İlgi : 06/03/2020 tarihli özelge talep formu.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, 2019 yılı kira gelirleriniz için gerçek gider usulüne göre beyanname vereceğiniz belirtilerek; 2018 yılı Aralık ayında satın aldığınız daireniz için yaptığınız tesisat bedeli harcaması ile taktırdığınız kombiye ilişkin bedeli gayrimenkulün maliyet bedeline ekleyerek amortisman yoluyla indirim konusu yapıp yapamayacağınız, 2018 yılında ödediğiniz tapu harcını safi iradın tespitinde gider olarak dikkate alıp alamayacağınız veya ödediğiniz bu tapu harcını gayrimenkulün maliyet bedeline ekleyerek amortisman suretiyle gider konusu yapıp yapamayacağınız ile tapuda kat irtifaklı görünen, arsa nitelikli, ancak elektrik, doğalgaz ve suyu açık ve kullanımda olan dairenize ait kira gelirine ilişkin %2 oranında ayrılacak olan amortisman tutarını gider olarak dikkate alıp alamayacağınız hususunda Başkanlığımız görüşünün bildirilmesi istenilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinde, aynı 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 hüküm altına alınmıştır.

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

...

*5- Kiraya verilen mal ve haklar için ödenen vergi, resim, harç ve şerefiyelerle kiraya verenler tarafından ödenmiş olmak şartıyla belediyelere ödenen harcamalara iştirak payları,*

6- Kiraya verilen mal ve haklar için ayrılan amortismanlar (Amortismana 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 aşmıyor ise maliyet olarak dikkate alınabilir.),

7- Kiraya verenin yaptığı onarım giderleri (Emlakın iktisadi değerini artıracak surette tevsii, tadili veya bunlara ilaveler yapılması için ihtiyar olunan giderler onarım gideri sayılmaz)

..."

hükümlerine yer verilmiştir.

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 belirtilmiştir. Safi iradın tespitinde; kiraya veren tarafından gayrimenkulün iktisadi değerini arttıracak neviden yapılan harcamaların gayrimenkulün maliyetine ilave edilmesi gerekmektedir.

Aynı Kanunun "Gayrimenkuller" başlıklı 269 uncu maddesinde, iktisadi işletmelere dahil bilumum gayrimenkullerin maliyet bedelleri ile değerlendirileceği hüküm altına alınmış ve "Gayrimenkullerde maliyet bedeline giren giderler" başlıklı 270 inci maddesinde ise; Gayrimenkullerde maliyet bedeline, satın alma bedelinden başka, makine ve tesisatta gümrük vergileri, nakliye ve montaj giderleri ile mevcut bir binanın satın alınarak yıkılmasından ve arsanın tesviyesinden mütevellit giderlerin gireceği, ayrıca noter, mahkeme, kıymet takdiri, komisyon ve tellaliye giderleri ile Emlak Alım ve Özel Tüketim Vergilerini maliyet bedeline ithal etmekte veya genel giderler arasında göstermekte mükelleflerin serbest oldukları hükme bağlanmıştır.

Mezkur Kanunun 315 inci maddesinde, "Mükellefler amortismana tâbi iktisadî kıymetlerini Hazine ve 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 amortismana tabi iktisadi kıymetler için uygulanacak "Faydalı ömür ve Amortisman oranları" tespit edilmiş ve bu oranlar 339, 365, 389, 399, 406, 439, 458 ve 506 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile değişik 333 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği eki amortisman listesi ile açıklanmıştır.

Gayrimenkul sermaye iradına kaynak teşkil eden konutların, 333 sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğ eki listenin "1.4 İkamet olarak kullanımdan kiralık hale getirilen evler" kısmında yer verilen 50 yıl ve % 2,00 amortisman oranı ile amortisman tabi tutulması, vergi değeri üzerinden amortisman ayrılması durumunda, ilgili gayrimenkulün edinim tarihindeki vergi değerinin esas alınması gerekmektedir.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde; kazancınızın tespitinde gerçek gider yöntemini seçmeniz halinde, istisna edilen gayrisafi hasıllara isabet eden kısım hariç olmak üzere, 2018 yılı Aralık ayında satın alarak dairenize taktırdığınız kombi bedeli ile daireniz için yapılan tesisat harcaması bedelinin ilgili gayrimenkulün maliyet bedeline eklenmesi ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 74/6 maddesi uyarınca giderin yapıldığı yılın ilgili bulunduğu beyan döneminden itibaren amortisman (50 yıl ve % 2,00 amortisman oranı ile) yoluyla gayri safi irattan indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan, kiraya verilen gayrimenkul için 2018 yılı Aralık ayında ödediğiniz tapu harcının 2019 yılı GMSİ gelirinizden doğrudan gider olarak indirim konusu yapılması mümkün olmayıp, söz konusu harcamaların da ilgili gayrimenkulün maliyet bedeline eklenerek giderin yapıldığı yılın ilgili bulunduğu beyan döneminden itibaren amortisman yoluyla gayri safi irattan indirim konusu yapılabileceği tabiidir.

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.