

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

Sayı : 13649056-120.04.01[2018/ÖZE-24]-E.63571 17.11.2020

Konu : Envantere kaydedilen veya kiralanın araç için yapılan harcamalar ile dış giyim harcamalarının gider olarak dikkate alınıp alınmayacağı

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, noterlik faaliyeti ile iştiğal ettiğınızı belirterek, envantere kaydedeceğinizi ikinci araca ilişkin amortisman ve giderlerin serbest meslek kazancından indirim konusu yapıp yapılamayacağı, Türkiye Noterler Birliğı, Noter Odaları ve Noterlik Dairelerinde Görevli Kişilerin Kılık ve Kıyafetine Dair Yönetmelik hükmüne göre alınacak takım elbise, gömlek, kravat ve ayakkabı gibi kıyafetlere ait faturaların gider yazılıp yazılmayacağı, gider yazılabilirse miktar sınırlaması bulunup bulunmadığı hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun;

- 61 inci maddesinde, "*Ücret, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağılı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir.*

Ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı (Mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değıştirmez." hükmü,

- "Serbest meslek kazancının tarifi" başlıklı 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,

- "Serbest Meslek Kazancının Tespiti" başlıklı 67 nci maddesinin birinci fıkrasında; "*Serbest meslek kazancı bir hesap dönemi içinde serbest meslek faaliyeti karşılığı olarak tahsil edilen para ve ayınlar ve diğer suretlerle sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerden bu faaliyet dolayısıyla yapılan giderler indirildikten sonra kalan farktır.*" hükmü,

- "Mesleki Giderler" başlıklı 68 inci maddesinde, "*Serbest meslek kazancının tespitinde aşağıda yazılı giderler hasılatından indirilir.*

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

2. *Hizmetli ve işçilerin iş yerinde veya iş yerinin müstemilatındaki iâşe ve ibate giderleri, tedavi ve ilaç giderleri, sigorta primleri ve emekli aidatı (bu primlerin ve aidatın geri alınmamak üzere Türkiye'de kain sigorta şirketlerine veya emekli ve yardım sandıklarına ödenmiş olması ve emekli ve yardım sandıklarının tüzel kişiliği haiz bulunmaları şartıyla) ile 27 nci maddede yazılı giyim giderleri"*

...

4. *Mesleki faaliyette kullanılan tesisat, demirbaş eşya ve envantere dahil taşıtlar için Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ayrılan amortismanlar (amortismanı tâbi iktisadi kıymetlerin elden çıkarılması halinde aynı Kanunun 328 inci maddesine göre hesaplanacak zararlar dahil).(7194 sayılı kanunun 14 üncü maddesiyle eklenen parantez içi hüküm; Yürürlük: 1/1/2020 tarihinden itibaren başlayan vergilendirme dönemi gelir ve kazançlarına uygulanmak üzere 07.12.2019) (Şu kadar ki özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi hariç ilk iktisap bedeli 160.000 Türk lirasını, söz konusu vergilerin maliyet bedeline eklendiği veya binek otomobilin ikinci el olarak iktisap edildiği hâllerde, amortismanı tabi tutarı 300.000 Türk lirasını aşan binek otomobillerinin her birine ilişkin ayrılan amortismanın en fazla bu tutarlara isabet eden kısmı gider yazılabilir. Bu hükmün uygulanmasında binek otomobilin iktisap edildiği tarihte yürürlükte olan tutar dikkate alınır.)*

5. *Kiralanan veya envantere dahil olan ve işte kullanılan taşıtların giderleri.(7194 sayılı kanunun 14 üncü maddesiyle eklenen parantez içi hüküm; Yürürlük: 1/1/2020 tarihinden itibaren başlayan vergilendirme dönemi gelir ve kazançlarına uygulanmak üzere 07.12.2019)(Şu kadar ki binek otomobillerine ilişkin giderlerin en fazla %70'i ve kiralama yoluyla edinilen binek otomobillerinin her birine ilişkin aylık kira bedelinin 5.500 Türk lirasına kadarlık kısmı ile binek otomobillerinin iktisabında ödenen özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi toplamının en fazla 140.000 Türk lirasına kadarlık kısmı gider olarak dikkate alınabilir.) ..."* hükmü,

- 27 nci maddesinde, "Aşağıda yazılı teçhizat ve tayin bedelleri gelir vergisinden müstesnadır:

...

(2) Demirbaş olarak verilen giyim eşyası (Resmi ve özel daire ve müesseselerce hizmet erbabına işin icabı olarak verilen ve bunların işten ayrılmaları halinde geri alınan giyim eşyası)

... " hükmü

yer almaktadır.

Aynı Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında, tevkifat yapmakla yükümlü olanlar sayılmış olup, aynı fıkranın birinci bendinde, hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç), 103 ve 104 üncü maddelere göre gelir vergisi tevkifatı yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Öte yandan, 311 seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin "Binek Otomobillerin Giderleri ve Amortismanlarının Vergi Matrahından İndirilmesi" başlıklı beşinci bölümünde, konu ile ilgili olarak ayrıntılı açıklamalara yer verilmiş olup anılan Tebliğin;

- "Yasal düzenleme" başlıklı 11 inci maddesinde, " ...

(3) 7194 sayılı Kanununun 52 nci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde "Bu Kanununun 13 üncü ve 14 üncü maddeleri 1/1/2020 tarihinden itibaren başlayan vergilendirme dönemi gelir ve kazançlarına uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girer....",

- "Binek otomobillere ilişkin kiralama ve iktisap giderleri" başlıklı 13 üncü maddesinde, "...

(8) Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere, binek otomobillerin iktisabına ilişkin özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi toplamının 2020 yılı için en fazla 140.000 Türk lirasına kadarlık kısmı ticari veya mesleki kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir..." ,

"Binek otomobillere ilişkin tamir, bakım, yakıt ve benzeri cari giderler" başlıklı 14 üncü maddesinde; "(1) Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere, binek otomobillere ilişkin giderlerin en fazla %70'i, gelir ve kurumlar vergisi açısından safi kazancın tespitinde gider olarak indirim konusu yapılabilecektir.

(2) İşletmeye veya envantere dâhil olup ticari veya mesleki faaliyette kullanılan binek otomobillerin giderleri sınırlandırılmakta olup, bu sınırlama esas itibarıyla faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere binek otomobillerin giderlerini kapsamaktadır.

(3) Birinci fıkra kapsamındaki giderler genel olarak taşıtların tamir, bakım, yakıt, sigorta ve benzeri cari giderleridir.

(4) Yapılan giderlerin işletmeye veya envantere kayıtlı ya da kiralama yoluyla edinilen binek otomobillere ilişkin olup olmamasının bir önemi bulunmamaktadır.

...

(6) 1/1/2020 tarihinden önce iktisap edilen veya kiralama yoluyla edinilen binek otomobillere ilişkin Kanunun yürürlük tarihinden sonrasına tekabül eden giderlerin en fazla %70'i, gelir ve kurumlar vergisi açısından safi kazancın tespitinde gider olarak indirim konusu yapılabilecektir.",

- "Binek otomobillere ilişkin amortisman giderleri" başlıklı 15 inci maddesinde, "(1) Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere, özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi hariç ilk iktisap bedeli 2020 yılı için 160.000 TL, söz konusu vergilerin tercihen maliyet bedeline eklendiği veya binek otomobilin ikinci el olarak iktisap edildiği hâllerde, amortisman tabii tutarı 2020 yılı için 300.000 TL'yi aşan binek otomobillerinin her birine ilişkin ayrılan amortismanın en fazla bu tutarlara isabet eden kısmı gelir ve kurumlar vergisi açısından safi kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir.

(2) 213 sayılı Kanun hükümlerine göre, aktife girdiği hesap dönemi için ay kesri tam ay sayılmak suretiyle kalan ay süresi kadar amortisman ayrılan ve amortisman ayrılmayan süreye isabet eden bakiye değerleri, itfa süresinin son yılında tamamen yok edilebilen binek otomobiller için aktife alınan yılda gider konusu yapılamayan amortisman bedellerinin tamamı, itfa süresinin son yılında amortisman esas bedel uygulamasından bağımsız olarak safi kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabilecektir.

...

(6) 7/12/2019 tarihinden önce iktisap edilmiş binek otomobillerde ise amortisman, değişiklik öncesi hükümlere göre gider yazılabilecektir....",

açıklamalarına yer verilmiştir.

Gelir Vergisi Kanununun 68 inci maddesinin birinci fıkrasının;

- (1) numaralı bendinde yer alan genel giderlerin, serbest meslek kazancının tespitinde gider olarak indirilebilmesi için kazancın elde edilmesi ve idamesi ile açık ve doğrudan bir bağının bulunması, yapılan işin mahiyetine uygun olması ve iş hacmi ile mütenasip olması gerekmektedir.

- (2) numaralı bendinde yer alan giyim giderleri ise işyerinde çalıştırılan hizmetli ve işçilere verilen giyim eşyalarıyla sınırlı olup, bu giyim eşyalarının işçilerce kullanımının işin gereği olması, bunların giyime hazır şekilde ve ayın olarak verilmesi, ticari teamüllere göre bu eşyanın işverence temininin alışılabilirliği olması ve hizmetli ve işçilerin işten ayrılmaları durumunda bunların geri teslim edilmesi gerekmektedir.

Bu hüküm ve açıklamaların birlikte değerlendirilmesi sonucunda; mesleki faaliyetinizin ifasında kullandığınızı belirttiğiniz dış giyim eşyalarının münhasıran faaliyetinizin yürütülmesine mahsus olmaması nedeniyle, belirtilen harcamalarınız ile mesleki kazancın elde edilmesi veya idamesi arasında doğrudan bir bağ olduğundan söz edilemeyeceğinden yapmış olduğunuz takım elbise, gömlek, kravat ve ayakkabı gibi harcamaların, mesleki kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün değildir.

Çalışanlarınız için satın aldığınız giyim eşyalarının ise çalışanlarınıza sağlanan menfaat kapsamında değerlendirilerek ücret hükümlerine göre vergilendirilmesi ve ücret gideri olarak mesleki kazancınızın tespitinde indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

Diğer taraftan, serbest meslek faaliyetinizin ehemmiyet ve genişliği ile mütenasip olması kaydıyla işte kullanılan araçlardan; 07/12/2019 tarihinden önce envantere kaydedilen araçlara ilişkin ayrılan amortismanların tamamının, 07/12/2019 tarihinden sonra envantere kaydedilen araçlara ilişkin ayrılan amortismanların ise belirtilen tutarları aşmayan kısmının, serbest meslek kazancının tespitinde gider olarak indirim konusu yapılması mümkündür.

Ayrıca, bu araçlara ilişkin 01/01/2020 tarihinden önce yapılan tamir, bakım, yakıt ve benzer giderlerin tamamı, 01/01/2020 tarihinden sonra yapılan giderlerin ise en fazla %70'i kazancın tespitinde gider olarak indirim konusu yapılabilecektir.

Bilgilerinize sunulur.

(*) 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.