

**Sirküler No: 3092**

**Sirküler Tarihi:26.08.2020**

**KONU: KİRA SÜRESİ BELLİ OLMAYAN İŞYERİNE YAPILAN ÖZEL MALİYET KAPSAMINDAKİ HARCAMALARIN İTFASI.**

İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı Gelir Kanunları Usul Grup Müdürlüğünün 01.06.2020 tarih ve 67854564-105[1741/6777]-E.149070 sayılı özelgesinde;

Şirketin ... A.Ş.'nin yetkili ana bayisi ve servisi olarak hizmet verdiği, ... A.Ş. tarafından talep edilen şartların şirket tarafından yerine getirilmesi halinde işletme hakkı sözleşmesinin her yıl yenilendiği, iş yeri kira sözleşmesinin süresinin bir yıl olduğu ve işletme hakkı sözleşmesinin her yıl yenilenmesine bağlı olarak işyeri kira sözleşmesinin de her yıl yenilendiği,2019 yılı sonunda ve 2020 yılı başında kiracısı olunan gayrimenkule dekorasyon ve yeni bir kat çıkma şeklinde yatırım harcaması yapılacağından harcamaların Vergi Usul Kanununun özel maliyetlerin itfasına ilişkin hükümleri kapsamında kaç yılda itfa edileceği hususunda görüş 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 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...*",

Aynı kanununun 327'nci maddesinde, "*Gayrimenkullerin, elektrik üretim ve dağıtım varlıklarının ve gemilerin iktisadi kıymetlerini artıran ve 272. maddede yazılı özel maliyet bedelleri, kira veya işletme hakkı süresine göre eşit yüzdelerle itfa edilir. Kira veya işletme hakkı süresi dolmadan, kiralanan veya işletme hakkı alınan şeyin boşaltılması veya işletme hakkının herhangi bir sebepten sona ermesi halinde henüz itfa edilmemiş olan giderler, boşaltma veya hakkın sona erdiği yılda bir defada gider yazılır.*"

Hükümleri yer almaktadır.

Özel maliyet bedellerinin, aktifleştirildikleri yıldan başlamak üzere, kira müddetinin belli olması halinde kira süresi içinde eşit yüzdelerle, kira müddetinin belli olmaması halinde ise faydalı ömür süresi 5 yıl, amortisman oranı %20 dikkate alınarak itfa edilmesi icap etmekte olup, özel maliyet bedellerinin itfasında aktifleştirme yılındaki kira süresi esas alındığından, kira süresinin belli olduğu durumlarda kira süresi devam ederken katlanılan özel maliyet bedelinin kalan kira süresine bölünerek itfa edilmesi gerekmektedir.

Buna göre, kiralanıp iş yeri olarak kullanılan söz konusu gayrimenkul için yapılan "*dekorasyon ve yeni bir kat çıkma*" harcamalarının özel maliyet bedeli olarak aktifleştirilmesi ve kira müddeti belli olmayan özel maliyet bedelinin itfası kapsamında, 5 yıl içinde eşit yüzdelerle itfa edilmesi gerekmektedir.

**Kiralanan gayrimenkulün söz konusu süreden önce boşaltılması halinde, şirket tarafından Vergi Usul Kanununun 272'nci kapsamında yapılarak özel maliyet olarak aktifleştirilen harcamaların itfa edilmemiş kısımlarının kiralanan gayrimenkulün boşaltıldığı yılda bir defada gider yazılabileceği tabiidir.**

Açıklamalarına yer verilmiştir.

Bilgilerinize sunar, sağlıklı günler dileriz.

**Ş.A. Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.**