

DENET DUYURU
Vergi

AUDIT | TAX | ADVISORY

For the latest from BDO Turkey, follow us



Duyuru Tarihi : 09.05.2022
Duyuru No : 2022/048
Yayımlandığı Yer : YAKLAŞIM DERGİSİ - Mayıs 2022
Sayı : 353

Mehmet MAÇ
Yeminli Mali Müşavir

BDO Yayıncılık A.Ş.

Eski Büyükdere Cad. No.14
Park Plaza Kat:4
34398 Maslak/İstanbul
Turkey

Tel: +90 212 365 62 00
Fax: +90 212 365 62 02
e-mail: bdo@bdo.com.tr
www.bdo.com.tr

Garantisi ile sınırlı bir Birleşik Krallık şirketi olan BDO International Limited'in üyesi ve bir Türk anonim şirketi olan BDO Yayıncılık A.Ş., bağımsız üye kuruluşlardan oluşan BDO ağıının bir parçasını teşkil etmektedir.

BDO International global ağıının toplam gelirleri 2021 yılında 11,8 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 167'dan fazla ülkede bulunan 1.728 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 97.292 kişi çalışmaktadır.

Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlara ilgili olarak, mesleki görüş ve yardım almadan, bu yayına dayanarak uygulamalarda bulunulmamalıdır. Bu konuların kendi özel durumunuza ilişkin etkilerini görüşmek için BDO Yayıncılık A.Ş. ile temas kurabilirsiniz. Bu yayındaki bilgilere dayanarak belli eylemlerde bulunmak veya bulunmamak nedeniyle doğabilecek zararlar nedeniyle, BDO Yayıncılık A.Ş. ve ortakları, çalışanları ile yazarları herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk kabul etmemektedirler.

VERGİSEL AÇIDAN HOME OFİS GİDERLERİ**I. GİRİŞ:**

İKAMETGAH OLAN KONUTUN AYNI ZAMANDA İŞYERİ OLARAK DA KULLANILMASI halinde konuta ait hangi giderlerin masraf yazılabileceği, hangi KDV'lerin indirilebileceği, gibi vergisel hususlar bu yazımızın konusunu oluşturmaktadır.

Hem konut hem de ofis olarak kullanılan bu yerler home ofis (home office) olarak isimlendirilmektedir.

Covid 19 pandemisi home ofis uygulamasının yaygınlaşmasına sebebiyet vermiştir.

Home ofisler serbest meslek erbabı tarafından kullanılıyorsa ve kiralıksa kiranın tamamı, öz mal ise amortismanın yarısı, ayrıca ısıtma aydınlatma gibi diğer masrafların yarısı mesleki gider olarak dikkate alınabilmekte bu masrafların KDV'si indirilebilmektedir.

Ticari ve zirai faaliyetlerin de ikamet edilen konutta yürütülmesi mümkün olmakla beraber bu durumda gider

kaydı yapılabilecek konut masrafları ile ilgili açık ve yeterli hüküm mevcut değildir.

Mesleki, ticari veya gerçek usulde vergiye tabi zirai faaliyetini konutunda yürütmekte olan şahısların tabi olduğu hükümler aşağıdaki bölümlerde açıklanmış olup, hüküm yetersizlikleri dolayısıyla konu hakkındaki bazı soruların kesin cevaplarına ulaşılamamıştır.

Bir konutun home ofis olarak kullanılmasına ilişkin vergi mevzuatı dışındaki, mesleki kurallardan, binanın yönetim planından kaynaklanan engeller gibi konular yazımızın kapsamı dışındadır.

II. SERBEST MESLEK ERBABININ İKAMETGAHINI MESLEKİ FAALİYETİNDE DE KULLANMASI:

A. Kanun hükmü:

Gelir Vergisi Kanunu'nun (GVK) mesleki giderleri düzenleyen 68 inci maddesinin 1 nolu fıkrası şöyledir;

“1. Mesleki kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için ödenen genel giderler (İKAMETGÂHLARININ BİR KISMINI İŞ YERİ OLARAK KULLANANLAR, ikametgâh için ödedikleri KİRANIN TAMAMI ile İSITMA VE AYDINLATMA GİBİ DİĞER GİDERLERİN YARISINI indirebilirler. İş yeri kendi mülkü olanlar kira yerine amortismanı, İKAMETGÂHI KENDİ MÜLKÜ OLUP BUNUN BİR KISMINI İŞ YERİ OLARAK KULLANANLAR AMORTİSMANIN YARISINI GİDER YAZABİLİRLER.)”

Görüldüğü gibi kanun koyucu, mesleki faaliyetlerin konutta icra edilebileceğini kabul etmiş ve böyle bir durumda konuta ait hangi giderlerin mesleki gider olarak dikkate alınabileceğini serbest meslek kazançları açısından açık şekilde hükme bağlamıştır.

B. Home Ofisin Kiralık Olması:

1. Evini Serbest Meslek Faaliyetinde Kullananlar Ev Kirasının Tamamını Mesleki Gider Olarak Dikkate Alabilirler:

Yukarıda metnini sunduğumuz GVK 'nun 68/1 inci maddesine göre home ofis olarak kullanılan konutlara ait kiraların tamamı serbest meslek kazanç defterinde gider olarak gösterilebilmektedir.

2. Home Ofis Kira Ödemelerinin Stopaja Tabi Olup Olmadığı:

Bilindiği üzere GVK'nun 94 üncü maddesinin ilk bendinde yazılı kişi ve kuruluşlar, kira ödemeleri üzerinden %20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapmak zorundadırlar.

Bizim anlayışımıza göre Konut kirası olarak yapılan kira ödemeleri şahsi nitelik taşıdığı için stopaj gerektirmez.

Çünkü,

- İkamet edilen yer aynı zamanda iş yeri olarak kullanılıyorsa, bu yerin konut (şahsi) niteliği ön planda gelir. Dolayısıyla ödenen konut kirasıdır.
- Konutun aynı zamanda iş yeri olarak kullanılması bu yeri konut olmaktan çıkarıp iş yeri haline getirmez.
- Konut resmi kayıtlara göre ikametgahtır.
- Bu taşınmazın yapı ruhsatında büyük ihtimalle KONUT yazmaktadır.
- Mükellefin bu taşınmaz içinde geçirdiği zamanın ekseriyeti mesleğe değil özel yaşama tahsislidir.
- Konutun işyeri olarak da kullanılması konutla ilgili yan unsur niteliğindedir.
- Konut kirasının serbest meslek erbabı tarafından gider yazılması imkanı bir yasal haktan ibaret olup bu hakkın varlığı ve kullanılması, esasen stopaja tabi olmayan bir ödemeyi stopaja tabi hale getiremez.

Dolayısıyla home ofis kiralarını konut kira ödemesi olarak algılamak ve bu ödemelerde stopaj aramamak gerekir.

Ancak Maliye İdaresi home ofis için ödenen kiraları iş yeri kirası sayıp bu ödemelerden stopaj yapılmasını istemektedir.

Bu yönde verilmiş olan bir özelgede şöyle denilmiştir; ¹

“.....

ikametgah olarak kullanmakta iken daha sonra işyeri ve ikametgah olarak ikili kullanıma dönüştürdüğünüz yer için ödediğiniz kira bedelinin tamamı üzerinden ödemenin yapıldığı sırada Gelir Vergisi Kanununun 94/5-a hükmü uyarınca tevkifat yapmanız gerekmektedir.

.....”

¹ Manisa Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen 21.07.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.45.15.01-GVK-40-7-62 sayılı özelge.

Bu özelvege yuvarıdaki nedenlerle katılmıyoruz.

Bu konuda yargı görüşüne rastlamadığımız için home ofis kirasının stopaja tabi tutulmaması ve olayın yargıya intikali halinde nasıl bir sonuç çıkacağını tahmin etmemiz mümkün olmamıştır.

3. Kira KDV'lerinin İndirilmesi:

Serbest meslek erbabının kiralık konutunu mesleki işlerinde de kullanıyor olması ve mal sahibinin kira için KDV'li fatura vermesi durumunda, kiranın tamamının gider yazılabiliyor olmasından dolayı KDV'nin de tamamının indirilmesi gerekir. (KDV Kanunu Madde 29)

4. Kiralık Home Ofisin Isıtılması, Aydınlatılması ve Benzeri Amaçlarla Yapılan Harcamalar:

GVK'nun 68 inci maddesindeki yukarıda metni verilen parantez içi hüküm uyarınca, kiralık konutta mesleki faaliyetlerin de yapılması halinde konutun ısıtılması, aydınlatılması ve BENZERİ giderlerin yarısı mesleki hasıllardan indirilebilmektedir. Buna göre, konutun temizlenmesi, su giderleri, konuta bağlı telefonun ve internet aboneliğinin giderleri yönetime konut için ödenen aidat gibi giderlerin de yarısı dikkate alınabilir. Gider kaydedilen kısma isabet eden KDV'ler indirilebilir.

Kiralık home ofisin tamir ve bakımı için kiracı serbest meslek erbabı tarafından karşılanan giderlerin de yarısının bu kapsamda gider kaydedilebileceği ve KDV'nin de yarısının indirilebileceği görüşündeyiz.

5. Kiralık Home Ofis İçin Serbest Meslek Erbabı Tarafından Yapılan Değer Artırıcı Giderler:

VUK'un 272 nci maddesine göre kiracılar tarafından kiralık gayrimenkulün değerini artıracak şekilde yapılan masraflar özel maliyet olarak isimlendirilmekte ve bu masrafların kira süresi içinde gider kaydedilmesi gerekmektedir.

Serbest meslek erbabının kiralık home ofisinin özel maliyet giderlerinin yarısının kira süresine yayılı şekilde gider kaydedilmesi KDV'lerin de yarısının fatura ve benzeri belgeye dayanarak indirilmesi mümkündür. (VUK Md. 327)

C. Home Ofis Olarak Kullanılan Konutun Serbest Meslek Erbabına Ait Olması:

1. Amortisman Gideri:

GVK'nun 68 inci maddesinde;

“..... İkametgahı kendi mülkü olup bunun bir kısmını işyeri olarak kullananlar amortismanın yarısını gider yazabilirler.”

hükmü mevcut olup bu hükme göre serbest meslek erbabı kendi mülkü olan konutu hem ikametgahı olarak hem de mesleki maliyetinde kullanıyorsa, bu konut için hesaplayacağı amortismanın yarısını serbest meslek faaliyeti hasılatından indirebilir.

Bizim GVK'nun 74/6 ncı maddesine paralel anlayışımıza göre, serbest meslek erbabı konutu satın almışsa maliyet bedeli üzerinden, ivasız olarak (miras veya hibe yoluyla) edinmişse veya maliyet bedeli tevsik edilemiyorsa emlak vergi değeri üzerinden, amortisman hesaplayabilir.

2. Konut Alımında Kullanılan Krediye İlişkin Faizlerin Durumu:

Serbest meslek erbabı, hem konut olarak hem de mesleki faaliyetlerinde kullandığı taşınmazı satın almak için kredi kullanmışsa bizim anlayışımıza göre kredi maliyetlerinin yarısını mesleki hasılatından indirebilir.

Konuya ilişkin bir özelgede ² ;

“

Buna göre, banka kredisi kullanarak iktisap ettiğiniz konutunuzu home office olarak kullanmanız nedeniyle, söz konusu konutunuz için hesaplanacak amortismanların ve ödenecek faizlerin yarısının serbest meslek kazancından indirilmesi mümkün ”

denilmiştir.

3. Konuta Ait Isıtma Aydınlatma Gibi Giderler:

Hem konut hem işyeri olarak kullanılan ve serbest meslek erbabının mülkiyetinde bulunan konutun ısıtılması, aydınlatılması GİBİ (su, telefon, internet aboneliği, temizlik, aidat vs.) giderlerinin de yarısı gider kaydedilebilir ve KDV'sinin yarısı indirilebilir.

4. Konutun Tamir-Bakımı İçin Yapılan Giderler:

Hem konut hem işyeri olarak kullanılan ve serbest meslek erbabının mülkiyetinde bulunan konut için yapılan tamir-bakım giderlerinin yarısının gider kaydedilebileceği ve kaydedilen gidere isabet eden KDV'nin indirilebileceği bize göre açıktır.

² Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 02.01.2013 tarih ve 38418978-120(68-12/4)-3 sayılı özelgesi

5. Home Ofisin Değerini Artıracak Nitelikteki Restorasyon ve Geniřletme Harcamaları:

Serbest meslek erbabının mülkiyetindeki home ofis için yapılan giderler bu mülkün değerini artıracak nitelikte ise bu giderlerin doğrudan masraf kaydedilmeyip taşınmazın maliyetine eklenmesi gerekir.³

Böylelikle yarısı gider yazılabilecek olan amortismanın bazı yükselmiş olur.

Söz konusu değer artırıcı giderlerin KDV'sinin indirilmesi ile ilgili açık bir hüküm yoktur.

6. Home Ofis de Isı Yalıtımı ve Enerji Tasarrufu Sağlamaya Yönelik Değer Artırıcı Harcamalar:

GVK'nun 40/7 nci maddesinde aşağıdaki parantez içi hüküm mevcuttur;

“(İşletmeye dâhil olan gayrimenkulün iktisadi değerini artırıcı niteliği olan ısı yalıtımı ve enerji tasarrufu sağlamaya yönelik harcamalar, yapıldığı yılda doğrudan gider yazılabilir.)”⁴

Serbest meslek erbabının mesleki faaliyetlerinde de kullandığı kendine ait ikametgahı için yaptığı ısı yalıtımı ve enerji tasarrufu sağlamaya yönelik harcamaların ne kadarının mesleki gider olarak alınabileceği tartışılmaya müsaittir. Çünkü yukarıdaki parantez içi hükümde *“İşletmeye dahil olan*” ibaresi mevcut olup serbest meslek erbabı açısından işletmeye dahil olma şartı yerine gelmemektedir.

Doğrudan gider kaydı mümkün değilse bu maliyetlerin taşınmaz değerine eklenebileceği görüşünderiz.

³ Hangi harcamaların bina maliyetine eklenmesi gerektiği, binalar ile ilgili hangi masrafların doğrudan gider yazılabileceği konusundaki görüşlerimiz Mükellefin Dergisinde (Nisan 2002) yayımlanan *“BİNA İÇİN YAPILAN HARCAMALARIN GİDER KAYDEDİLECEĞİ, BİNA MALİYETİNE EKLENECEĞİ VE ÖZEL MALİYET OLDUĞU HALLER”* başlıklı yazımızdadır.

(www.denet.com.tr/yayınlarımız/makaleler/mehmetmac/2002)

⁴ Bu parantez içi hüküm hakkında detaylı bilgi için Lebib Yalkın Dergisinin Şubat 2017 sayısında yayımlanan *“BİNALARDA ISI YALITIMI VE/VEYA ENERJİ TASARRUFU SAĞLAMAYA YÖNELİK HARCAMALAR DOĞRUDAN GİDER OLARAK DİKKATE ALINABİLECEKTİR”* başlıklı yazımıza bakınız.

(www.denet.com.tr/yayınlarımız/makaleler/mehmetmac/2017)

DENET DUYURU

Sayı : 2022/048

7. Home Ofisin Satılması Halinde Durum:

Kendine ait ikametgahını mesleki faaliyetlerinde de kullanan serbest meslek erbabı bu taşınmazını sattığında, satış bedelinin mesleki hasılat olmayacağı, KDV hesaplanmasını gerektirmeyeceği bu satış ile ilgili olarak şahsi taşınmazların satışına dair hükümlerin tatbik edilmesi gerektiği bize göre açıktır. Çünkü bu satış, şahsi mülk satışı niteliğindedir.

Nitekim, GVK'nun 68/1 inci maddesinde home ofisin envantere alınma gereğinden söz edilmemiş, buna mukabil aynı maddenin 4 nolu bendinde taşıtların amortismanının gider yazılabilmesi için taşıtın envantere dahil edilmesi şart koşulmuştur. Bu yasal düzenlemeye göre serbest meslek erbabı mesleki faaliyetinde kullandığı konutunu amortisman listesine dahil etmeksizin bu konutun amortismanın yarısını gider yazma hakkına sahiptir.

Serbest meslek erbabının şahsen sahip olduğu konutunu mesleki faaliyetinde kullanması halinde bu konutun mesleki envantere dahil edilmesi gerektiği yönündeki idari görüşe katılmıyoruz. Bu görüşün yer aldığı özelge ⁵ hakkındaki detaylı görüşlerimiz başka bir yazımızda ⁶ yer almaktadır.

D. HOME OFİSİN EŞE AİT OLMASI ve KİRA ÖDENMEMESİ:

Serbest meslek erbabı mülkiyeti eşine ait olan ikametgahında mesleki faaliyetlerini icra edebilir.

Bu durumda eşine kira ödüyorsa bu kiranın tamamını gider kaydedebilir.

Bizim anlayışımıza göre serbest meslek erbabının bu kira ödemesinde stopaj yapmaması gerekir. (Maliye İdaresinin görüşü aksi yöndedir) Yine bizim anlayışımıza göre kirayı alan eş bu kirayı konut kira geliri olarak beyan etmelidir.

Konu ile ilgili bir özelgede ⁷ şu paragraflara yer verilmiştir;

⁵ Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 01.02.2008 tarih ve B.07.1.GİB.4.16.1602-300-08-271 sayılı özelgesi.

⁶ Yaklaşım Dergisinin Nisan 2010 sayısında yayımlanan “*SERBEST MESLEK ERBABININ KENDİSİNE AİT GAYRİMENKULDE FAALİYET GÖSTERMESİNE İLİŞKİN VERGİSEL ÖZELLİKLER VE KATILMADIĞIMIZ MUKTEZALAR*” başlıklı yazımız. (www.denet.com.tr/yayinlarimiz/makaleler/mehmetmac/2010)

⁷ İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 15.12.2010 tarih ve 4.35.16.01-176200-126 sayılı özelgesi.

“İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, ... Anonim Şirketi ile yapmış olduğunuz aracılık sözleşmesine istinaden bireysel emeklilik aracılık işi ile iştiğal etmek üzere ikamet ettiğiniz konutta faaliyete başladığınız, faaliyet göstereceğiniz konutun eşinize ait olduğu ve herhangi bir kira ödemesi yapılmayacağını belirterek stopaj ödemesi olup olmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

.....

Bu açıklamalar doğrultusunda, mülkiyeti eşinize ait olan işyeri için nakden veya hesaben kira ödemesinde bulunulmaması halinde tevkifat yapılmayacaktır; ancak söz konusu işyeri için emsal kira bedelinin belirlenerek 2009 yılı için 1.070 TL'yi aşması halinde eşiniz tarafından yıllık gelir vergisi beyannamesi ile genel hükümlere göre beyan edilerek vergilendirilmesi gerekmektedir.”⁸

E. GİDER BELGESİNİN SERBEST MESLEK ERBABI ADINA YAZILI OLMAMASI:

Özellikle kiralık konutlarda konuta ait elektrik, su, doğalgaz gibi aboneliklerin sözleşmeleri mevcut kiracı adına yazılı olmadığı için bu aboneliklere ait faturalar sözleşmeye taraf olan kişi adına düzenlenmeye devam edilmektedir.

Söz konusu gider faturalarının başkası adına düzenlenmiş olması serbest meslek erbabının bu giderlerin yarısını masraf kaydetmesine ve yarısına ait KDV'yi indirmesine engel teşkil etmemektedir.

Nitekim bir özelgede⁹ şöyle denilmiştir:

“Ayrıca ev sahibi adına düzenlenen faturaların ise faaliyette bulunduğunuz işyerine ait ve işle ilgili olarak kullanılıyor olması ile birlikte tarafınızca ödendiğinin tevsiki (kesin delillerle ispatı) halinde Gelir Vergisi Kanununa göre kazancın tespitinde indirimi kabul edilen kısmına ait KDV nin indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.”

Bu özelgeye konu olayda konuta ait abonelik sözleşmeleri mal sahibi adına devam ettiği için bu sözleşmelere ait faturalar da mal sahibi adına gelmekte fakat kiracı durumunda olan serbest meslek erbabı tarafından ödenmektedir. Bu durum söz

⁸ Bu özelgedeki emsal kira beyanı gerektiği görüşüne katılmıyoruz. Çünkü bu görüşün 1991/1 sayılı Gelir Vergisi Kanunu İç Genelgesine aykırı olduğunu düşünüyoruz.

⁹ İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 05.12.2016 tarih ve 39044742-130(Özelge)-236571 sayılı özelgesi.

konusu faturada yazılı giderin yarısının serbest meslek erbabı tarafından mesleki gider olarak dikkate alınmasına ve KDV'sinin yarısının indirilmesine engel değildir.

F. KİRALIK VEYA ÖZMAL KONUTUNU MESLEKİ FAALİYETİNDE DE KULLANILAN SERBEST MESLEK ERBABININ BAŞKA YERDE BÜROSUNUN BULUNMASINA ENGEL YOKTUR:

Serbest meslek erbabının birden fazla adreste mesleki faaliyette bulunmasına engel yoktur.

Bu nedenle mesleki faaliyetlerin bir kısmı home ofiste bir kısmı da diğer işyerinde veya işyerlerinde icra edilebilir.

III. TİCARİ FAALİYETTE BULUNAN GERÇEK KİŞİNİN İKAMETGAHINI TİCARİ İŞLERİNDE KULLANMASI:

Ticari faaliyette bulunan gerçek kişilerin bu faaliyetlerini kiracısı veya sahibi oldukları ikametgahlarında icra etmelerine vergisel açıdan engel bir durum yoktur.

Böyle bir durumda kiralık veya öz mal konuta ait hangi masrafların gider yazılacağı konusunda açık bir hüküm yoktur.

Aynı durumdaki serbest meslek erbabı için geçerli olan GVK'nun 68 inci maddesindeki parantez içi hükmün, konutunu ticari işlerinde kullanan gerçek kişi tüccarlar hakkında uygulanıp uygulanmayacağı tartışmaya açık bir konudur.

Bizim anlayışımıza göre konutunu ticari faaliyetlerinde de kullanan gerçek kişi tüccarlar bu konuta ait olup ticari kullanıma isabet eden giderleri masraf kaydedebilmeli ve KDV indirimi yapabilmelidir.

VUK'un 187 nci maddesinde ferdi müteşebbislerin şahsen sahip oldukları taşınmazların yarısından fazlasını işletmede kullandıkları takdirde envantere dahil etmek zorunda oldukları hükmü mevcuttur. Bizim anlayışımıza göre sahip olduğu konutun yarısına kadar olan kısmını ticari faaliyetine tahsis etmiş olan bir tüccarın bu konuta ait giderlerin işe tahsis edilmiş bölüme isabet eden kısmını, konutu envantere dahil etmeksizin giderleştirebilmesi ve KDV indirimi yapabilmesi gerekir.

Konu ile ilgili bir özelgede şu açıklamalara yer verilmiştir ¹⁰;

“İlgide kayıtlı özelge talep formunda; bilgisayar mühendisi olarak bilgisayar yazılımı hazırlama, yazılımların satışı, veri tabanı yöneticiliği ve danışmanlığı faaliyetlerinizden dolayı birinci sınıf tüccar olarak fatura

¹⁰ Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 16.03.2018 tarih ve 27575268-105(2016-313)-118092 sayılı özelgesi.

düzenlediğinizi ve bilanço esasına göre defter tuttuğunuzu, söz konusu ticari faaliyetinizi ikametgah olarak kullandığınız konutunuzda icra ettiğinizi belirterek; konutunuzun iktisabı için kullandığınız banka kredisi nedeniyle ödediğiniz faizlerin ticari kazancınızın tespitinde gider olarak dikkate alınıp alınamayacağı ile söz konusu konuta ilişkin olarak yapılan boya, badana, alçıpan, cam balkon, ıslak zemin seramikleri, mutfak dolapları ve fayanslarının değiştirilmesi vb. işler için yaptığınız harcamaların ticari kazancınızın tespitinde indirim konusu yapıp yapılamayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

.....
Buna göre, işletme aktifinde yer alan ve işyeri olarak kullanılan gayrimenkule ilişkin;

- Cam balkon, ıslak zemin seramik ve fayans yapımı ile ilgili harcamaların, gayrimenkulün maliyet bedeline eklenerek gayrimenkulün kalan ömrüne göre itfa edilmesi,

- Mutfak dolabı yapımı ile ilgili harcamaların ise, mutfak dolabının demirbaş olarak aktife alınması suretiyle, 333 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği eki listede öngörülen faydalı ömür (5 yıl) ve amortisman oranı (%20) dahilinde itfa edilmesi gerekmektedir.

Boya, badana ve alçıpan yapımı ile ilgili harcamaların, normal bakım, tamir ve temizlik giderleri olarak kabul edilerek doğrudan gider yazılması gerekmekte birlikte söz konusu harcamaların yürütülmekte olan bilgisayar yazılımı hazırlama, yazılımların satışı, veri tabanı yöneticiliği ve danışmanlığı faaliyeti dolayısıyla elde edilecek kazancın elde edilmesi ve idamesi arasında illiyet bağının bulunmaması nedeniyle, söz konusu harcamaların ticari kazancın tespit edilmesi esnasında genel gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır.

Öte yandan taşınmazın işletme aktifine alınmaması durumunda ise; yürütülmekte olan bilgisayar yazılımı hazırlama, yazılımların satışı, veri tabanı yöneticiliği ve danışmanlığı faaliyeti dolayısıyla elde edilecek kazancın elde edilmesi ve idamesi arasında illiyet bağı bulunmayan kredi faizlerinin yanı sıra cam balkon, ıslak zemin seramik ve fayans yapımı ve mutfak dolabı yapımı ile ilgili harcamaların da ticari kazancın tespitinde gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınması söz konusu olmayacaktır.”

Dikkat edilirse bu özelgede gider yazma imkanının konutun işletme envanterine dahil edilmesi şartına bağlandığı anlamına gelebilecek ifadeler kullanılmıştır. Bize göre bir tüccarın şahsen sahip olduğu konutunun yarısından azını ticari işletmesine tahsis etmesi bu konutun aktife alınmasını gerektirmemektedir. Kaldı ki özelge talep eden kişi bilgisayar mühendisi olduğu ve serbest meslek tanımına giren faaliyetlerde bulunduğu için gerçek faaliyet türünün serbest meslek faaliyeti olduğu anlaşılakta olup durum böyle ise, GVK'nun 68 nci maddesindeki parantez içi hükmün uygulanması gerekmektedir.

IV. GERÇEK USULDE ZİRAİ KAZANÇ ELDE EDEN ÇİFTÇİNİN KONUTUNU ZİRAİ İŞLERİNDE DE KULLANMASI:

Gerçek usulde zirai faaliyette bulunan gerçek kişilerin bu faaliyetlerini kiracısı veya sahibi oldukları ikametgahlarında icra etmelerine engel bir durum yoktur.

Böyle bir durumda kiralık veya öz mal konuta ait hangi masrafların gider yazılacağı konusunda açık bir hüküm yoktur.

Aynı durumdaki serbest meslek erbabı için geçerli olan GVK'nun 68 inci maddesindeki parantez içi hükmün, konutunu zirai işlerinde de kullanan çiftçiler hakkında uygulanıp uygulanmayacağı tartışmaya açık bir konudur.

Bizim anlayışımıza göre konutunu gerçek usuldeki zirai faaliyetlerinde de kullanan gerçek kişi çiftçiler de bu konuta ait giderlerin zirai faaliyete isabet eden kısmını masraf kaydedebilmeli ve bu kısma ait KDV'leri indirebilmelidir.

V. SONUÇ:

Bir taşınmazın hem konut hem de işyeri olarak kullanıyor olması, bu taşınmaz ile ilgili hangi giderlerin ne ölçüde kabul edileceği sorusunu ortaya çıkarmaktadır.

Serbest meslek kazançları bakımından bu sorunun cevabı Kanun metninde yer almıştır.
(GVK'nun 68 inci maddesindeki parantez içi hüküm)

Ticaret erbabı veya gerçek usulde vergiye tabi çiftçiler de konutlarının bir kısmını işlerine tahsis edebilirler. Böyle bir durumda hangi giderin ne ölçüde masraf kaydedilebileceği hakkında hüküm yetersizliği vardır.

Covid 19 pandemisinin etkisiyle evden çalışma ve home ofis uygulamasının çoğalmış olması da dikkate alınarak işlerini konutlarında icra eden gelir vergisi mükelleflerinin tabi olduğu hükümlerin netleştirilmesine ihtiyaç vardır.