

**SİRKÜLER**  
**Sayı: 2012/101**

**İstanbul, 04.05.2012**  
**Ref: 4/101**

**Konu:**

**KİRALAMA İŞLEMLERİNDE K.D.V. TEVKİFATI UYGULAMASI AÇISINDAN 117 NUMARALI K.D.V GENEL TEBLİĞİ İLE YAPILAN DÜZENLEMELER**

14.04.2012 tarih ve 28264 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanan ve 01 mayıs 2012 tarihi itibarı ile yürürlüğe giren 117 No.lı K.D.V. Genel Tebliğ hakkında genel bilgilendirmemiz ve tebliğ ile tevkifat kapsamına alınan tüm işlemlere dair özet kapsam, tevkifat sorumlusu ve tevkifat oranlarını gösteren tabloyu içeren 17.04.2012 tarih ve 90 sayılı sirkülerimiz tarafınıza gönderilmiştir.

Bu sirkülerimizde, kiralama işlemlerinde yapılması gereken K.D.V. tevkifatı hakkında genel tebliğle getirilen düzenlemelere yer verilmektedir.

**Kiralama İşlemleri:**

Gelir Vergisi Kanunu’nun 70’inci maddesinde belirtilen mal ve hakların **kiraya verilmesi** işlemleri K.D.V.’nin konusuna girmektedir. G.V.K.’nun 70. maddesi aşağıdaki gibidir:

*“1. Arazi, bina (Döşeli olarak kiraya verilenlerde döşeme için alınan kira bedelleri dahildir), maden suları, menba suları, madenler, taş ocakları, kum ve çakıl istihsal yerleri, tuğla ve kiremit harmanları, tuzlalar ve bunların mütemmim cüzileri ve teferruatı;*

*2. Voli mahalleri ve dalyanlar;*

*3. Gayrimenkullerin, ayrı olarak kiraya verilen mütemmim cüzileri ve teferruatı ile bilumum tesisatı demirbaş eşyası ve döşemeleri;*

*4. Gayrimenkul olarak tescil edilen haklar;*

*5. Arama, işletme ve imtiyaz hakları ve ruhsatları, ihtira beratı (İhtira beratının mucitleri veya kanunî mirasçıları tarafından kiralananmasından doğan kazançlar, serbest meslek kazancıdır.), alamenti farika, marka, ticaret unvanı, her türlü teknik resim, desen, model, plan ile sinema ve televizyon filmleri, ses ve görüntü bantları, sanayi ve ticaret ve bilim alanlarında elde edilmiş bir tecrübeye ait bilgilerle gizli bir formül veya bir imalat usulü üzerindeki kullanma hakkı veya kullanma imtiyazı gibi haklar (Bu hakların kullanılması için gerekli malzeme ve teçhizat bedelleri de gayrimenkul sermaye iradı sayılır.);*

*6. Telif hakları (bu hakların, müellifleri veya bunların kanuni mirasçıları tarafından kiralananmasından doğan kazançlar, serbest meslek kazancıdır);*

7. Gemi ve gemi payları (Motorlu olup olmadıklarına ve tonilatolarına bakılmaz) ile bilumum motorlu tahmil ve tahliye vasıtaları;

8. Motorlu nakli ve cer vasıtaları, her türlü motorlu araç, makine ve tesisat ile bunların eklentileri.

Yukarıda yazılı mallar ve haklar ticarî veya zirai bir işletmeye dahil bulunduğu takdirde bunların iratları ticarî veya zirai kazancın tespitine müteallik hükümlere göre hesaplanır.

Tüccarlara ait olsa dahi, işletmeye dahil bulunmayan gayrimenkullerle haklar hakkında bu bölümdeki hükümler uygulanır.

Vakfın gelirinden hizmet karşılığı olmayarak alınan hisseler ile zirai faaliyete bilfiil iştirak etmeksizin sadece türünden pay alan arazi sahiplerinin gelirleri bu kanunun uygulanmasında gayrimenkul sermaye iradı addolunur.”

Buna göre, söz konusu mal ve hakların kiraya verilmesi işlemi, ticari, sınaî, zirai ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde verilen bir hizmet olmasa dahi K.D.V.’ye tabi olacaktır.

**Kiralama işleminin K.D.V.’den müstesna olması halinde, mükellef veya sorumlu sıfatıyla K.D.V. beyan edilmeyecektir.**

Örnek:

Gelir Vergisi Kanunu’nun 70’inci maddesinde sayılan mal ve haklar arasında yer alan gayrimenkullerin kiralanması işlemleri, bir iktisadi işletmeye dahil olmamaları şartıyla, K.D.V. Kanunu’nun (17/4-d) maddesine göre K.D.V.’den müstesnadır.

Dolayısıyla, bir **iktisadi işletmeye dahil olmayan gayrimenkullerin kiralanması işlemlerinde K.D.V. ve sorumluluk uygulaması söz konusu olmayacaktır.**

30 No.lı K.D.V. genel tebliğinde yer alan,

“Kiralama işlemleri ile ilgili katma değer vergisi;

a) Kiraya verenin başka faaliyetleri nedeniyle gerçek usulde katma değer vergisi mükellefiyetinin bulunmaması,

b) Kiralayanın gerçek usulde katma değer vergisi mükellefi olması,

şartlarının birlikte varolması halinde, kiralayan tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilecektir.”

açıklaması 117 No.lı K.D.V. genel tebliğinde de korunmuş, ilave olarak aşağıdaki açıklama yapılmıştır.

“Kiracının;

- Gelir Vergisi Kanunu’na göre basit usulde vergilendirilenler (istisnadan vazgeçerek K.D.V. mükellefi olmasalar dahi),

- Banka ve sigorta şirketleri gibi faaliyetleri K.D.V. ’den istisna olan işletmeler,

- Sadece K.D.V.'ye tabi işlemlerinin bulunduğu dönemlerde K.D.V. mükellefiyeti tesis ettirerek beyanname vermeleri uygun görülenler,  
- 5018 sayılı Kanuna ekli cetvellerde yer alan idare, kurum ve kuruluşlar olması hallerinde de, kiralama hizmetine ait K.D.V. söz konusu kiracılar tarafından tevkifata tabi tutulacaktır.”

K.D.V. tevkifatı işlem bedeli üzerinden hesaplanan K.D.V.'nin %100'üne uygulanacaktır.

K.D.V.'ne tabi olan kiralama işlerinde **kiraya verenin başka faaliyetleri dolayısıyla K.D.V. mükellefi olması halinde, sorumluluk uygulaması söz konusu olmayacak; kiraya veren, kiralama faaliyetlerine ait K.D.V.'ni diğer faaliyetleri ile birlikte genel esaslara göre beyan edecektir.** Faaliyetleri sadece 2 No.lu K.D.V. beyannamesi vermelerini gerektirenler bu kapsamda mütalaa edilmeyecektir.

Yukarıda belirtilenler hariç **kiracının K.D.V. mükellefi olmaması** halinde de (faaliyetleri sadece 2 No.lu K.D.V. beyannamesi vermelerini gerektirenler de bu kapsamda mütalaa edilecektir) kira bedeli üzerinden hesaplanan K.D.V. kiraya veren tarafından mükellef sıfatıyla beyan edilecektir. Kiraya verenin başka nedenlerle K.D.V. mükellefiyeti olmaması bu uygulamaya engel değildir.

5018 sayılı Kanuna ekli cetvellerde yer alan idare, kurum ve kuruluşların tebliğ bu bölümü kapsamındaki kiralama işlemlerinde, kiracının K.D.V. mükellefi olup olmadığına bakılmaksızın, tevkifat uygulanmayacaktır. Bu durumda, söz konusu idare, kurum ve kuruluşlar kiraya verme işlemleri dışında K.D.V.'ne tabi işlemleri bulunmamaları kaydıyla, 1 No.lu K.D.V. Beyannamesini sadece kiralama işleminin gerçekleştiği dönemler için vereceklerdir.

Saygılarımızla,

**DENGE DENETİM YEMİNLİ  
MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.**

(\* ) Sirkülerlerimizde yer verilen açıklamalar sadece bilgilendirme amaçlıdır. Tereddüt edilen hususlarda kesin işlem tesis etmeden önce konusunda uzman bir danışmandan görüş ve destek alınması tavsiyemiz olup; sadece sirkülerlerimizdeki açıklamalar dayanak gösterilerek yapılacak işlemler sonucunda doğacak zararlardan müşavirliğimiz sorumlu olmayacaktır.

(\*\*) Sirkülerlerimiz hakkında görüş, eleştiri ve sorularınız için aşağıda bilgileri yer alan uzmanlarımıza yazabilirsiniz.

**Erkan YETKİNER**

**YMM**

Mazars/Denge Vergi Departmanı, Ortak

[eyetkiner@mazarsdenge.com.tr](mailto:eyetkiner@mazarsdenge.com.tr)

**Güray ÖĞREDİK**

**SMMM**

Mazars/Denge Vergi Departmanı, Kıdemli Müdür

[gogredik@mazarsdenge.com.tr](mailto:gogredik@mazarsdenge.com.tr)