

Gerçek kişilerin, kiraladıkları yer için yaptıkları ödemelerde tevkifat yapma mecburiyeti olup olmadığı.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	39044742-KDV.17-1167
Tarih	02.08.2013

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Katma Değer Vergisi Grup Müdürlüğü

Sayı : 39044742-KDV.17-1167

02/08/2013

Konu : Gerçek kişilerin, kiraladıkları yer için yaptıkları ödemelerde tevkifat yapma mecburiyeti olup olmadığı.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, ... Büyükşehir Belediyesi sanat ve meslek kurslarında eğitim gören kişilerle birlikte kursta öğrendiklerinizi geliştirmek amacıyla ortaklaşa yer kiraladığınız ve herhangi bir kazanç sağlamadığınızı belirterek, kiralanan yer için tevkifat yapılıp yapılmayacağı ile gelir ve katma değer vergisi mükellefiyetinin gerekip gerekmediği hususlarında Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 37'nci maddesinin birinci fıkrasında, her türlü ticari ve sınai faaliyetten doğan kazancın ticari kazanç olduğu belirtilmiş olup hangi kazançların ticari kazanç olarak

değerlendirileceği yedi bent halinde sayılmıştır.

Ticari faaliyet bir tür emek-sermaye organizasyonuna dayanmakta olup, kazanç sağlama niyet ve kastının bulunup bulunmaması böyle bir organizasyon tarafından icra edilen faaliyetin "ticari faaliyet" olma niteliğine etki etmemektedir. Diğer bir ifadeyle bir faaliyetin "ticari faaliyet" sayılabilmesi için kazanç sağlama niyet ve kastı gerekmemekle birlikte, faaliyeti icra eden organizasyonun bütün unsurlarıyla birlikte değerlendirildiğinde kazanç sağlama potansiyeline sahip olması gerektiği ortaya çıkmaktadır.

Devamlılık unsuru, bir hesap dönemi içinde aynı veya ayrı faaliyet alanlarında ticari mahiyet arz eden işlemlerin birden fazla yapılmasını ifade etmektedir. Aynı hesap döneminde tek işlem nedeniyle ticari faaliyetin devamlılık unsurunun oluştuğunu kabul etmek mümkün olmamakla birlikte, faaliyetin organizasyon gerektirmesi veya amacının ticari olması durumunda devamlılık unsurunun varlığı kabul edilir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 70'inci maddesinde, bu maddede bentler halinde sayılan mal ve hakların sahipleri, mutasarrıfları, zilyedleri, irtifak ve intifa hakkı sahipleri veya kiracıları tarafından kiraya verilmesi sonucu elde edilen iratlar gayrimenkul sermaye iradı olarak tanımlanmış olup Kanun'un "Toplama Yapılmayan Haller" başlıklı 86'ncı maddesinin birinci bendinin (d) alt bendinde, bir takvim yılında elde edilen ve toplam tutarı (2012 yılı için 1.290-TL.) aşmayan, tevkifat ve istisna uygulamasına konu olmayan menkul ve gayrimenkul sermaye iratları için beyanname verilmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanun'un 94'üncü maddesinin birinci fıkrasında, "Kamu idare ve müesseseleri, iktisadî kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadî işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, ziraî kazançlarını bilanço veya ziraî işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar" hükmüne yer verilmiş olup söz konusu fıkranın (5/a) numaralı bendinde, 70 inci maddede yazılı mal ve hakların kiralanması karşılığı yapılan ödemelerde tevkifat oranı (2009/14592 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı gereğince) % 20 olarak belirlenmiştir.

Diğer taraftan, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 156'ncı maddesinde; "Ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyette işyeri; mağaza, yazıhane, idarehane, muayenehane, imalathane şube, depo, otel, kahvehane, eğlence ve spor yerleri, tarla, bağ, bahçe, çiftlik, hayvancılık tesisleri, dalyan ve voli mahalleri, madenler, taş ocakları, inşaat şantiyeleri, vapur büfeleri gibi ticari, sınai, zirai veya mesleki bir faaliyetin icrasına tahsis edilen veya bu faaliyetlerde kullanılan yerdir." şeklinde tanımlanmıştır

Kiralanan atölyenin "ticari, sınai, zirai veya mesleki bir faaliyetin icrasına tahsis edilmesi" veya bu faaliyetlerin icra edildiği "yer" olma özelliği taşıması durumunda buranın "işyeri" olarak değerlendirilerek yapılacak kira ödemeleri üzerinden Gelir Vergisi Kanunu'nun 94'üncü maddesinin (5/a) alt bendi uyarınca tevkifat yapılması gerekmektedir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, ... Büyükşehir Belediyesi sanat ve meslek kurslarında **öğrenilenleri geliştirmek amacıyla kursiyerlerin** kiraladığı atölyede **ticari, sınai, zirai veya mesleki bir faaliyette bulunulmaması** durumunda **gelir vergisi mükellefiyeti tesis edilmeyeceği** gibi **Gelir Vergisi Kanunu'nun 94'üncü maddesinin birinci fıkrasında sayılanlar arasında yer alınmayacağından** kiralanan söz konusu atölye için yapılacak kira ödemelerinden tevkifat yapılmasına da gerek bulunmamaktadır.

Diğer taraftan gayrimenkulü kiraya verenin elde ettiği tevkifat uygulanmayan gayrimenkul sermaye iratları toplamının Gelir Vergisi Kanunu'nun 86'ncı maddesinin birinci bendinin (d) alt bendinde belirtilen tutarı (2012 yılı için 1.290-TL) aşması halinde gayrimenkul sahibi tarafından gayrimenkul sermaye iradı olarak beyan edilmesi gerekmektedir.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

Katma Değer Vergisi Kanunun 1/1 inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin vergiye tabi olduğu hükme bağlanmıştır.

Buna göre; ... Büyükşehir Belediyesi sanat ve meslek kurslarında öğrenilenleri geliştirmek amacıyla kursiyerlerin kiraladığı atölyede ticari, sınai, zirai faaliyet veya serbest meslek faaliyeti çerçevesinde bir teslim veya hizmet ifasında bulunulmaması kaydıyla katma değer vergisi mükellefiyeti tesis edilmesine gerek bulunmamaktadır.

Öte yandan, KDV Kanununun 1/3-f maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinde sayılan mal ve hakların kiralınması işlemleri verginin konusuna alınmış ancak aynı Kanunun 17/4-d maddesi ile iktisadi işletmelere dahil olmayan gayrimenkullerin kiralınması hizmetleri KDV den istisna edilmiştir.

Dolayısıyla kiralanan gayrimenkulün iktisadi bir işletmeye dahil olması halinde, kiraya veren tarafından kira bedelleri üzerinden genel hükümler çerçevesinde KDV hesaplanıp mükellef sıfatıyla beyan edilecektir. Ancak kiralanan gayrimenkul herhangi bir iktisadi işletmeye dahil bulunmuyorsa söz konusu kiralama işlemi Kanunun 17/4-d maddesine göre KDV den istisna olduğundan ne kiraya veren tarafından mükellef sıfatıyla ne de kiracı tarafından sorumlu sıfatıyla KDV hesaplanıp beyan edilmesine gerek bulunmamaktadır.

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.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026