

**Site yönetiminden kiralanan işyeri için ödenen şerefiye bedeli
üzerinden tevkifat yapıp yapılmayacağı ve belge düzeni hk.**

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	27575268-105[229-2019-387]-486865
Tarih	24.10.2022

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı

(Gelir Kanunları Usul Grup Müdürlüğü)

Sayı : 27575268-105[229-2019-387]-486865

24.10.2022

Konu : Site yönetiminden kiralanan işyeri için ödenen şerefiye bedeli üzerinden
tevkifat yapıp yapılmayacağı ve belge düzeni hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formlarınızda, merkez işyerinize ilave olarak şube şeklinde faaliyette bulunmak üzere, apartman yönetimi adına ortak alan olarak tescil edilen bir işyeri kiraladığınızı, apartman yönetimi tarafından söz konusu işyeri için kira bedeli haricinde 50.000 TL tutarında şerefiye (hava parası) bedeli talep edildiği ve şirketinizce de söz konusu tutarın apartman yönetiminin banka hesabına yatırıldığı belirtilerek, kira bedeline ilave olarak ödenen şerefiye bedeli üzerinden stopaj kesintisi yapıp yapılmayacağı, söz konusu bedelin doğrudan gider mi yazılacağı yoksa amortisman yoluyla mı itfa olunacağı ile belge düzeni hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

I- GELİR VERGİSİ VE KURUMLAR VERGİSİ KANUNLARI YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde; kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı ve safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 38 inci maddesinin birinci fıkrasında ise, "*Bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müspet farktır. Bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce:*

1- İşletmeye ilave olunan değerler bu farktan indirilir.

2- İşletmeden çekilen değerler ise farka ilave olunur.

Ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu Kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulur." hükümlerine yer verilmiştir.

Gelir Vergisi Kanununun 40 inci maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanununun 8 inci maddesinde tadadi olarak sayılan giderlerin, safi kurum kazancının tespit edilmesinde indirilecek giderler olarak dikkate alınması mümkündür.

Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinde de aynı maddede bentler halinde sayılan mal ve hakların sahipleri, mutasarrıfları, zilyetleri, irtifak ve intifa hakkı sahipleri veya kiracıları tarafından kiraya verilmesinden elde edilen iratların gayrimenkul sermaye iradı olduğu hüküm altına alınmıştır.

Yine aynı Kanunun 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, zirai kazançlarını bilanço veya zirai 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."* hükmü yer almakta olup; aynı fıkranın (5/a) bendinde ise 70 inci maddede yazılı mal ve hakların

kiralanması karşılığı yapılan ödemelerden (2009/14592 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile bu oran 31/7/2020 - 31/12/2020 tarihleri arasında nakden veya hesaben yapılan ödemelerde %10, diğer tarihlerdeki ödemelerde ise %20 olarak belirlenmiştir.) tevkifat yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan, şerefiye, bir ticari işletmenin bir başkasına devir ve temlik sırasında aktifinde bulunan iktisadi kıymetlerin gerçek değerinden başka; işletmenin bulunduğu yerin önemi, piyasada tutmuş olduğu şöhret ve itibar, müşteri kitlesinin genişliği, faaliyet gösterdiği sektörde monopol olması gibi nedenlerden dolayı bilanço değerlerine ilave olarak sahip olunan değeri ifade etmektedir. Diğer bir ifade ile bir işletme devralınırken katlanılan maliyet ile söz konusu işletmenin rayiç bedelle hesaplanan net varlıklarının değeri arasındaki olumlu farktır.

Buna göre, şirketinizin apartman yönetiminden kiraladığı iş yeri için kira bedeli haricinde talep edilen ve özgelte talebinizde şerefiye olarak adlandırdığınız ödeme, esas itibarıyla kiralanan iş yerinin (işletmenin) devralınması karşılığında yapılan bir ödeme olmadığından, bu ödemenin şerefiye olarak değerlendirilmesi mümkün olmayıp söz konusu ödemenin de iş yeri kira ödemesi kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.

Dolayısıyla, apartmanın ortak alanlarının apartman yönetimi tarafından kiraya verilmesi karşılığında, tarafınızca yapılan ödemelerin toplam tutarı üzerinden Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (5/a) alt bendi gereğince gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Diğer taraftan, iş yeri için kira bedeli karşılığında yapmış olduğunuz gerek kira gerekse şerefiye (hava parası) olarak adlandırdığınız ödemelerin tevsik edilmesi şartıyla ilgili dönem kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

II- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 227 nci maddesinde, *"Bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir."*,
- 229 uncu maddesinde, *"Fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır."*,
- 231 inci maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendinde, *"Fatura, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami (5035 Sayılı Kanunun 48/1-b maddesiyle değişen ibare. Geçerlilik:01.01.2004; Yürürlük:02.01.2004) yedi gün içinde düzenlenir. Hazine ve Maliye Bakanlığı; mal veya hizmetin nev'i, miktarı, fiyatı, tutarı, satışın yapılma şekli, faaliyet konusu, sektör veya mükellefiyet türünü ayrı ayrı veya birlikte dikkate alarak, bu süreyi indirmeye ya da faturanın malın teslim edildiği veya hizmetin yapıldığı anda düzenlenmesi zorunluluğu getirmeye yetkilidir. Bu süreler içerisinde*

düzenlenmeyen faturalar hiç düzenlenmemiş sayılır.",

- 232 nci maddesinde, "*Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler:*

- 1. Birinci ve ikinci sınıf tüccarlara;*
- 2. Serbest meslek erbabına;*
- 3. Kazançları basit usulde tesbit olunan tüccarlara;*
- 4. Defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere;*
- 5. Vergiden muaf esnafa.*

Sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunlar da fatura istemek ve almak mecburiyetindedirler.

...",

- 234 üncü maddesinde; "*Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan serbest meslek erbabı ve çiftçiler, bu Kanun kapsamındaki belgeleri düzenleme zorunluluğu bulunmayanlara yaptırdıkları işler veya onlardan satın aldıkları mallar (gerçek usulde vergilendirilmeyen çiftçilerden satın aldıkları mallar hariç) için işi yapana veya malı satana imza ettirecekleri gider pusulası düzenlerler. Vergiden muaf esnaf için düzenlenen gider pusulası, bu kişiler tarafından verilmiş fatura hükmündedir.*

Gider pusulası, işin mahiyeti, emtianın cins ve nev'i ile miktar ve bedelini ve iş ücretini ve işi yaptıran ile yapanın veya emtiayı satın alan ile satanın adlarıyla soyadlarını (Tüzel kişilerde unvanlarını) ve adreslerini ve tarihi ihtiva eder ve iki nüsha olarak tanzim ve bir nüshası işi yapana veya malı satana tevdi olunur.

(Ek: 30/12/1980 - 2365/37 md.) Gider pusulaları, seri ve sıra numarası dahilinde teselsül ettirilir.

(7338 sayılı Kanunun 23 üncü maddesiyle eklenen fıkra; Yürürlük:1.11.2021) Gider pusulası, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenlenir. Bu süre içerisinde düzenlenmeyen gider pusulası hiç düzenlenmemiş sayılır.

(7338 sayılı Kanunun 23 üncü maddesiyle eklenen fıkra; Yürürlük:1.11.2021) İkinci fıkrada belirtilen bilgileri ihtiva etmeleri kaydıyla;

a) Malın veya hizmetin bedelinin, dördüncü fıkrada belirtilen süre dâhilinde satıcıya; 19/10/2005 tarihli ve 5411 sayılı Bankacılık Kanununda tanımlanan banka, 20/6/2013 tarihli ve 6493 sayılı Ödeme ve Menkul Kıymet Mutabakat Sistemleri, Ödeme Hizmetleri ve Elektronik Para Kuruluşları Hakkında Kanun

kapsamında yetkilendirilmiş ödeme kuruluşları veya 9/5/2013 tarihli ve 6475 sayılı Posta Hizmetleri Kanununa göre kurulan Posta ve Telgraf Teşkilatı Anonim Şirketi aracılığıyla ödenmesi halinde, bu kurumlarca düzenlenen belgeler,

b) 7/11/2013 tarihli ve 6502 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun kapsamında satın alınan malların gider pusulası düzenlemek zorunda olanlara iade edilmesinde, 6502 sayılı Kanun uyarınca iade edilecek tutarların, (a) bendinde yer alan kurumlar aracılığıyla iadesinde bu kurumlarca düzenlenen belgeler,

c) Bu Kanuna göre belge düzenleme zorunluluğu bulunmayan kamu kurum ve kuruluşlarının, tabi oldukları ilgili mevzuat dâhilinde, yaptıkları işler veya sattıkları mallar için düzenledikleri belgeler, gider pusulası yerine geçer.

(7338 sayılı Kanunun 23 üncü maddesiyle eklenen fıkra; Yürürlük:1.11.2021) Bu maddenin uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilidir."

hükümleri yer almaktadır.

Bu bağlamda, fatura düzenlenmesi ödemeye bağlı olmayıp mal teslimine veya hizmet ifasına bağlı olduğundan, hizmet ifalarında faturanın, esas itibarıyla, hizmetin tamamlandığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenlenmesi gerekmektedir. Ancak, kısım kısım hizmet yapılması mutad olan veya bu hususta mutabık kalınan hallerde, her bir kısım hizmetin yapılmasından itibaren azami yedi gün içerisinde her bir kısım hizmete ilişkin faturanın düzenlenmesi icap etmektedir. Bununla birlikte, hizmetin ifasından önce de faturanın düzenlenmesi mümkündür.

Buna göre, söz konusu kiralama işlemine ilişkin olarak, apartman yönetimin mükellefiyetinin bulunması (Kanunun 232 nci maddesinin birinci fıkrası kapsamında olması) halinde, aylık dönemler itibarıyla her bir ayın sonundan itibaren yedi gün içerisinde (şerefiye olarak adlandırdığınız ödemeler de dikkate alınarak hesaplanacak) aylık kira bedeli üzerinden adınıza fatura, mükellefiyetinin bulunmaması halinde ise şirketiniz tarafından apartman yönetimi adına aynı süreler dahilinde gider pusulası düzenlenmesi gerekmektedir.

Öte yandan, 7338 sayılı Kanun ile değişen mezkur Kanunun 234 üncü maddesinin beşinci fıkrasının (a) bendi uyarınca, (01.11.2021 tarihinden itibaren), vergi mükellefiyeti bulunmayan kişilerden yaptığınız kiralama işlemine ilişkin kira bedelinin, gider pusulası düzenleme zorunluluğuna ilişkin yasal süre dahilinde banka, 6493 sayılı Kanun kapsamında yetkilendirilmiş ödeme kuruluşları veya PTT A.Ş. aracılığıyla yapılması halinde, bu kurumlar tarafından düzenlenen belgeler (dekont, alındı, makbuz gibi), mezkûr maddenin ikinci fıkrasında belirtilen bilgileri ihtiva etmesi kaydıyla, gider pusulası yerine geçmekte olup, bu durumda ayrıca gider pusulası düzenlenmesi aranmamaktadır.

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. — 16.09.2026