

**Apartman duvarlarının kiralanarak, kiralanan bu yerlerin reklam vermek amacıyla satışının KDV tevkifatına tabi olup olmadığı.**

|                   |                                   |
|-------------------|-----------------------------------|
| <b>Belge türü</b> | Özelge                            |
| <b>Kanun</b>      | KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU        |
| <b>Özelge no</b>  | B.07.1.GİB.4.34.17.01-KDV.1-77772 |
| <b>Tarih</b>      | 20.03.2017                        |

**T.C.**

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**

**İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**

**Mükellef Hizmetleri Katma Değer Vergisi Grup Müdürlüğü**

Sayı : 39044742-KDV.1-77772 20.03.2017

Konu : Apartman duvarlarının kiralanarak, kiralanan bu yerlerin reklam vermek amacıyla satışının KDV tevkifatına tabi olup olmadığı.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda ana faaliyetinizin reklamcılık olduğu, açık ve kapalı alanlarda reklam teşhir etmeye uygun yerleri (apartman yan duvarları gibi) bularak reklamını yapmak ve teşhir etmek isteyen alıcılara süreli olarak kiraladığınız ve kiralanan bu yerlerin teşhir edilecek reklam materyallerinin imalatını ve montajını üstlendiğinizi veya anlaşılmaya göre reklam yerlerini kiralayan firmaların yaptırabildiğini belirterek, özelge talep formunuzda maddeler halinde sayılan hususlarda Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

**GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN :**

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 70'inci maddesinde, "Aşağıda yazılı mal ve hakların sahipleri, mutasarrıfları, zilyedleri, irtifak ve intifa hakkı sahipleri veya kiracıları tarafından kiraya verilmesinden elde edilen iratlar gayrimenkul sermaye iradidir:

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;

...

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

...";

94'üncü maddesinde, "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.

...

5. a) 70 inci maddede yazılı mal ve hakların kiralanması karşılığı yapılan ödemelerden, (2009/14592 sayılı BKK gereğince %20)

...

*vergi tevkifatı yapılır.*

..." hükümlerine yer verilmiştir.

Diğer taraftan, Türk Medeni Kanunu'nun 684'üncü maddesinde, *"Bütünleyici parça, yerel adetlere göre asıl şeyin temel unsuru olan ve o şey yok edilmedikçe, zarara uğratılmadıkça veya yapısı değiştirilmedikçe ondan ayrılmasına olanak bulunmayan parça"*; 686'ncı maddesinde ise *"eklenti, asıl şey malikinin anlaşılabilen arzusuna veya yerel adetlere göre, işletilmesi, korunması veya yarar sağlanması için asıl şeye sürekli olarak özgülenen ve kullanılmasında birleştirme, takma veya başka bir biçimde asıl şeye bağlı kılınan taşınır mal"* olarak tanımlanmıştır.

Öte yandan, apartman yöneticiliği tüzel kişiliğe sahip olmayıp gelir ve kurumlar vergisine tabi değildir. Ayrıca binaların dış cepheleri apartman yöneticiliğine ait olmayıp kat maliklerine aittir. Dolayısıyla, apartmanın dış cephelerinin kira bedeli, apartman yöneticiliğine değil kat maliklerine aittir. Kira ödemesi, site yöneticiliğine yapılsa dahi kat maliklerinin geliri sayılır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, apartman yan duvarlarına verilen reklam geliri, elde edenler açısından gayrimenkul sermaye iradı olarak değerlendirilecek olup kiracının Gelir Vergisi Kanunu'nun 94'üncü maddesinin birinci fıkrasında sayılanlar arasında olması durumunda anılan fıkranın (5/a) bendi kapsamında gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

#### KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN :

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun (1/1) inci maddesine göre Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler; (1/3-f) maddesine göre Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinde belirtilen mal ve hakların kiralanması işlemleri KDV'ye tabi bulunmaktadır.

KDV Kanununun 9 uncu maddesinde, mükellefin Türkiye içinde ikametgahının, işyerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Maliye Bakanlığının vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla vergiye tabi işleme taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabileceği hükme bağlanmıştır.

Söz konusu maddenin verdiği yetkiye dayanılarak yayımlanan mülga 117 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (2.4) ve KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.2.4.) bölümünde;

"KDV mükellefi olan gerçek veya tüzel kişiler (sadece sorumlu sıfatıyla KDV ödeyenler bu kapsama dâhil değildir), KDV mükellefiyeti olmayan;

...

- Şahıslara veya kuruluşlara ait bina, arsa, arazi gibi yerlerde duvarlara yazılmak, pano olarak yerleştirilmek,

...

suretiyle ve bunlara benzer şekillerde reklâm vermektedirler."

Yine bahse konu Tebliğin aynı bölümünde, reklâm hizmeti verenlerin KDV mükellefi olmaması halinde, bu şekilde reklam verme işlemleri ile ilgili KDV, reklâm hizmeti alanlar tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilecektir.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde,

- KDV mükellefiyeti bulunmayan apartman yöneticiliklerinden müşteriniz olan/olacak firmalara reklam teşhir etmeleri amacıyla apartman yan duvarlarını kiralama işleminde gayrimenkul kiralanmamakta olup, bu yerlerin belli bir süre kullanım hakkı kiralandığından, kiraya verenlerin gerçek usulde KDV mükellefiyetlerinin bulunmaması halinde KDV'nin gelir vergisi tevkifatı dâhil kira bedeli üzerinden hesaplanması ve tarafınızdan tevkif edilerek sorumlu sıfatıyla beyan edilmesi gerekmektedir.

- Sözleşmede belirtilen toplam kira bedelinin ay cinsinden toplam kira süresine bölünmesi sonucu elde edilen tutara ait katma değer vergisinin, kira bedelinin ödenip ödenmediğine bakılmaksızın, kira sözleşmesinin başlangıcından itibaren aylık vergilendirme dönemleri itibariyle beyan edilmesi gerekmekte olup, KDV tevkifatının da söz konusu aylık beyanlar üzerinden yapılacağı tabiidir.

- Apartman yöneticilikleriyle şirketiniz arasında kira sözleşmesi imzalanmadan önce ödenen avanslar, ifa edilmiş bir teslim ve hizmetin karşılığını oluşturmadığından KDV'ye tabi değildir.

- Bir yıllık kira sözleşmesi yaparak kira bitiminde yazılı sözleşme yapılmadan karşılıklı anlaşmak suretiyle yeni bir kira bedeli belirlenerek kira süresinin bir yıl daha uzatılması durumunda yazılı sözleşmenin olduğu ve olmadığı ilgili yıllara ilişkin toplam kira bedelinin ay cinsinden toplam kira süresine bölünmesi sonucu elde edilen tutara ait katma değer vergisi üzerinden aylık vergilendirme dönemleri itibariyle KDV tevkifatı yapılması gerekmektedir.

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.