

Kiralama İşlemlerinde KDV Uygulaması.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.4.DEF.0.03.10.00-KDV.MUK.868-28
Tarih	21.10.2016

T.C.

AFYONKARAHİSAR VALİLİĞİ

Defterdarlık Gelir Müdürlüğü

Sayı : 63611781-KDV.MUK.868-28

21.10.2016

Konu : Kiralama İşlemlerinde KDV Uygulaması.

İlgi özelge talebinizde, Antalya'da şube olarak faaliyet gösteren Şirketinize ait akaryakıt istasyonunun işletme hakkının başka bir firmaya kiralandığı, anılan şirketin bu tesis üzerinde 2015-2020 yıllarını kapsayacak şekilde intifa hakkı tesis ettirmek istediği, gerek işletme hakkının kiralanması gerekse intifa hakkı tesisinden vazgeçilmesi halinde tahsil edilecek bedelin iade edilebileceği belirtilerek, tahsil edilecek bedellerin faturanın düzenlendiği yılda mı, yoksa kiralama sürecinde ilgili yıllara bölünmek suretiyle mi vergilendirileceği ile söz konusu işlemlerden vazgeçilerek tahsil edilen bedelin iadesi durumunda belge düzeninin nasıl olacağı hususunda görüşümüz sorulmaktadır.

VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

Bilindiği üzere, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 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 vesika olarak tanımlanmıştır. Kanunun 231 inci maddesinin 5 numaralı bendinde de, faturanın malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren yedi gün içinde

düzenleneceği, bu süre içinde düzenlenmemiş olan faturaların hiç düzenlenmemiş sayılacağı, 232 nci maddesinde ise, birinci ve ikinci sınıf tüccarlarla kazancı basit usulde tespit edilenler ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerin sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek, satın aldıkları emtia ve hizmetler için de fatura istemek ve almak zorunda oldukları hükme bağlanmıştır.

Bu itibarla, şirketiniz adına kayıtlı bulunan arsa üzerine intifa hakkı tesisinin tapuya tescil edilme tarihten itibaren 7 gün içinde fatura düzenlenmesi gerekmektedir. Ayrıca söz konusu tutarın iade edilmesi durumunda iade işleminin karşı firma tarafından fatura ile yerine getirilmesi ve faturaya iade olduğunu belirten bir şerh düşülmesi gerekmektedir.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde, kurumlar vergisinin mükellefin bir hesap dönemi içinde elde ettiği safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, bu kazancın tespitinde de Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Ticari kazancın tespitinde iki temel ilke geçerlidir. Bunlar "dönemsellik" ve "tahakkuk esası" ilkeleridir. Tahakkuk esası ilkesinde, gelir veya giderin miktar ve mahiyet itibarıyla kesinleşmiş olması, yani geliri veya gideri doğuran işlemin tekemmül etmesinin yanı sıra, bu işlemin miktarının ve işlemde kaynaklanan alacağın veya borcun ödeme şartlarının da belirlenmiş olması gereklidir. Dönemsellik ilkesi ise, bu gelir veya giderin ilgili olduğu döneme intikalinin sağlanmasıdır. Dönemsellik, tahakkuk etmiş bir gelir için söz konusudur. Bu esaslar dikkate alındığında, bir gelir unsurunun, özel bir düzenleme bulunmadığı sürece, mahiyet veya tutar itibarıyla kesinleştiği dönem kazancının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir.

4721 sayılı Türk Medeni Kanununun "İntifa Hakkı ve Diğer İrtifak Hakları" başlıklı bölümünde intifa hakkının taşınır, taşınmazlar, haklar veya bir mal varlığı üzerinde kurulabileceği, intifa hakkının sahibinin hakkın konusu olan malı zilyetliğinde bulundurma, yönetme, kullanma ve ondan yararlanma yetkilerine sahip olduğu belirtilmektedir.

Buna göre, üçüncü kişi lehine intifa hakkı kuran gayrimenkul malikinin mülkiyet hakkının devam etmesi (bu kapsamda gayrimenkulü devredebilmesi, rehin edebilmesi veya satabilmesi); malikin yükümlülüğünün sadece, intifa hakkı sahibinin söz konusu gayrimenkulden, bu hakkın tanındığı süreler dahilinde yönetme, kullanma ve yararlanmasına rıza göstermekten ibaret olması hususları dikkate alındığında, intifa hakkı suretiyle taşınmazın kullanılması işleminin kiralama olarak değerlendirilmesi gerekmektedir.

Diğer bir deyişle, intifa hakkı tesisinde satım akdinin en önemli unsuru olan "mülkiyetin nakli" söz konusu olmamakta sadece ilgili gayrimenkulü zilyetliğinde bulundurma, yönetme, kullanma ve ondan yararlanma yetkileri belli süreyle sınırlı olarak kiracıya devredilmektedir.

Dolayısıyla; kira akdi, kiralayanın kiracının ödediği veya ödeyeceği bir bedel mukabilinde bir şeyin veya bir hakkın kullanılmasını belli bir süre için kiracıya terk etmeyi taahhüt ve iltizam etmesi olarak tarif edilebileceğinden intifa hakkı tesisi işleminin de kiralama niteliğinde olduğunun kabulü gerekmektedir.

Diğer taraftan, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 283 üncü maddesinde, gelecek bir hesap dönemine ait olarak peşin ödenen giderler ile cari hesap dönemine ait olup da henüz tahsil edilmemiş olan hasılatın, mukayyet değerleri üzerinden aktifleştirilmek suretiyle değerlendirileceği; 287 nci maddesinde ise, gelecek hesap dönemlerine ait olarak peşin tahsil olunan hasılat ile cari hesap dönemine ait olup henüz ödenmemiş olan giderlerin mukayyet değerleri üzerinden pasifleştirmek suretiyle değerlendirileceği hükmüne yer verilmiştir.

Yukarıda yer verilen hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, sahip olduğunuz akaryakıt istasyonunun gerek işletme hakkının kiralınması gerekse tesis üzerinde intifa hakkı tesis ettirilmesi suretiyle başka bir şirkete kullandırılması işleminin kiralama olarak değerlendirilmesi ve karşılığında peşin olarak tahsil edilecek bedelin 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 287 nci maddesi hükmü gereğince mukayyet değerleri üzerinden pasifleştirilmesi suretiyle değerlendirilmesi ve ilgili oldukları dönemler itibarıyla kurum kazancına dahil edilerek vergilendirilmesi gerekmektedir.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun 1/1 inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV ye tabi olduğu hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan, aynı Kanunun 10 uncu maddesinin (a) bendinde, vergiyi doğuran olayın mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde, malın teslimi veya hizmetin yapılması anında; (b) bendinde, malın tesliminden veya hizmetin yapılmasından önce fatura veya benzeri belgeler verilmesi hallerinde, bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesi anında; (c) bendinde ise kısım kısım mal teslimi veya hizmet yapılması mutad olan veya bu hususlarda mutabık kalınan hallerde, her bir kısmın teslimi veya bir kısım hizmetin yapılması sırasında meydana geldiği, hükme bağlanmış olup, KDV uygulamasında vergilendirme dönemi, Kanunun 39/1 inci maddesindeki yetkiye dayanılarak takvim yılının birer aylık dönemleri olarak belirlenmiştir.

Buna göre, Şirketinizin söz konusu kiralama işlemi birden fazla vergilendirme dönemine sirayet eden bir hizmet niteliği taşıdığından, kısım kısım hizmet ifası olarak değerlendirilecek ve aylık vergilendirme dönemleri sonu itibarıyla ifa edilen kısma isabet eden kira bedeline ilişkin düzenlenen faturada hesaplanan KDV, ilgili döneme ait KDV beyannamesi ile beyan edilecektir.

Ayrıca, işlemten vazgeçilmesi halinde KDV Kanununun 35 inci maddesi çerçevesinde işlem yapılacağı tabiidir.

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