

**DENET DUYURU**  
Vergi

AUDIT | TAX | ADVISORY

For the latest from BDO Turkey, follow us



Duyuru Tarihi : 09.01.2023  
Duyuru No : 2023/005  
Yayımlandığı Yer : YAKLAŞIM DERGİSİ -  
OCAK 2023 - Sayı : 361

Mehmet MAÇ  
Yeminli Mali Müşavir

**TAŞIT, MAKİNE, vs. KİRALAMA İŞLEMLERİNDE  
TAM KDV TEVKİFATININ KAPSAMI VE UYGULAMASI****1. GİRİŞ :**

Kiraya verme işlemi ticari, zirai ve mesleki faaliyet kapsamında ise kira KDV'si kiraya veren KDV mükellefi tarafından hesaplanır. Bu durumda tam KDV tevkifatı söz konusu olmaz.

- Kiraya veren KDV mükellefi değilse veya kamu idare veya kuruluşu değilse,
- Kiralanan mal gayrimenkul değilse,
- Kiracı KDV mükellefi ise veya KDV mükellefiyeti olmamakla beraber bu tevkifatı yapması öngörülmuş ise,

kiracı, aylık kiranın %18'i oranında sorumlu sıfatıyla hesapladığı KDV'yi ilgili aya ait 2 no.lu KDV beyannamesi ile beyan edip ödemek zorundadır.

**BDO Yayıncılık A.Ş.**

Eski Büyükdere Cad. No.14  
Park Plaza Kat:4  
34398 Maslak/İstanbul  
Turkey

Tel: +90 212 365 62 00  
Fax: +90 212 365 62 02  
e-mail: bdo@bdo.com.tr  
www.bdo.com.tr

Garantisi ile sınırlı bir Birleşik Krallık şirketi olan BDO International Limited'in üyesi ve bir Türk anonim şirketi olan BDO Yayıncılık A.Ş., bağımsız üye kuruluşlardan oluşan BDO ağıının bir parçasını teşkil etmektedir.

BDO International global ağıının toplam gelirleri 2022 yılında 12,8 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 164'dan fazla ülkede bulunan 1.803 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 111.307 kişi çalışmaktadır.

Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlara ilgili olarak, mesleki görüş ve yardım almadan, bu yayına dayanarak uygulamalarda bulunulmamalıdır. Bu konuların kendi özel durumunuza ilişkin etkilerini görüşmek için BDO Yayıncılık A.Ş. ile temas kurabilirsiniz. Bu yayındaki bilgilere dayanarak belli eylemlerde bulunmak veya bulunmamak nedeniyle doğabilecek zararlar nedeniyle, BDO Yayıncılık A.Ş. ve ortakları, çalışanları ile yazarları herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk kabul etmemektedirler.

Kiralama işlemlerine ilişkin tam tevkiyatın kapsamı ve uygulanması ile ilgili bilgiler bu yazımızın konusunu oluşturmaktadır.

## 2. TAM TEVKİFATIN GENEL NİTELİĞİ VE UYGULAMA ALANI :

KDV Kanunu'nun 9 uncu maddesinde,

- KDV'ye tabi işlemi yapanın Türkiye'de mukim olmaması halinde,
- Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın belirlediği işlemlerde,

alıcının bu işlemin gerektirdiği KDV'yi sorumlu sıfatıyla beyan edip ödeme mecburiyeti öngörülmüştür.

Bakanlıkça KDV tevkiyatı yapılması öngörülen işlemler ;

- TAM KDV TEVKİFATI ve
- KISMİ KDV TEVKİFATI <sup>1</sup>

olmak üzere iki grup oluşturmaktadır.

İşleme ait KDV'nin %100 ünün alıcının sorumluluğuna tabi olduğu TAM TEVKİFAT TÜRLERİ ŞUNLARDIR :

- Yurtdışından alınan hizmetler, <sup>2</sup>
- Yurtiçinde gerçekleşen ;
  - Gelir Vergisi Kanunu'nun 18 inci maddesi kapsamındaki TELİF konusu teslim ve hizmetlerin KDV mükellefi olmayanlar tarafından münhasıran stopaj sorumlularına hitaben sunulması,
  - Belli şartları taşıyan ve bu yazımızın konusu olan KİRALAMA işlemleri,
  - Belli şartları taşıyan REKLAM VERME işlemleri,

<sup>1</sup> Bakanlıkça belirlenen kısmi tevkiyat türleri ve oranları bu yazımızın konusu dışındadır. Tam ve kısmi tevkiyat hakkında detaylı bilgi için KDV 6 isimli e-kitabımızın 9 uncu maddeye ilişkin bölümüne bakınız. ([www.denet.com.tr/kitaplarımız/KDV 6](http://www.denet.com.tr/kitaplarımız/KDV_6))

<sup>2</sup> Yaklaşım Dergisi'nin Kasım 2022 sayısında yayımlanan "YURT DIŞINDAN ALINAN HİZMETLERİN HANGİLERİNDE KDV SORUMLULUĞU VARDIR HANGİLERİNDE YOKTUR" yazımız. ([www.denet.com.tr/yayınlarımız/makalelerimiz/mehmetmac/2022](http://www.denet.com.tr/yayınlarımız/makalelerimiz/mehmetmac/2022))

- İSTEĞE BAĞLI tam tevkifat, <sup>3</sup>

### 3. TAM TEVKİFATA TABİ KİRALAMA İŞLEMLERİ İLE İLGİLİ TEBLİĞ HÜKÜMLERİ :

MALİYE İDARESİ KDV Kanunu'nun 9 uncu maddesindeki yetkisine dayanarak BAZI KİRALAMA İŞLEMLERİNİ TAM TEVKİFAT KAPSAMINA ALMIŞTIR.

Tam tevkifata tabi kiralama işlemlerinin kapsam ve uygulamasına ilişkin olan KDV Genel Uygulama Tebliği'nin I/C-2.1.2.3. no.lu bölümü şöyle düzenlenmiştir :

“2.1.2.3. Kiralama İşlemleri

“3065 sayılı Kanununun (1/3-f) maddesine göre, Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinde belirtilen mal ve hakların kiraya verilmesi işlemleri KDV'nin konusuna girmektedir.

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

Bu kiralama işlemleri ile ilgili KDV;

- Kiraya verenin başka faaliyetleri nedeniyle KDV mükellefiyetinin bulunmaması (sadece sorumlu sıfatıyla KDV ödeyenler bu kapsama dâhildir),

- Kiracının KDV mükellefi olması (sadece sorumlu sıfatıyla KDV ödeyenler bu kapsama dâhil değildir),

şartlarının birlikte var olması halinde, kiracı tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilecektir.

Ayrıca, kiracının;

- Gelir Vergisi Kanununa göre kazançları basit usulde tespit edilenler (istisnadan vazgeçerek KDV mükellefi olmasalar dahi),

- Banka ve sigorta şirketleri gibi faaliyetleri KDV'den istisna olan işletmeler,

<sup>3</sup> Lebib Yalkın Dergisi'nin Haziran 2022 sayısında yayımlanan “İSTEĞE BAĞLI TAM ( %100 ORANLI ) KDV TEVKİFATI YÜRÜRLÜĞE GİRMİŞTİR” başlıklı yazımıza bakınız. ([www.denet.com.tr/yayinlarimiz/makalelerimiz/mehmetmac/2022](http://www.denet.com.tr/yayinlarimiz/makalelerimiz/mehmetmac/2022))

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

Tevkifata tabi tutulan KDV'nin beyan ve ödenmesi konusunda, Tebliğin (I/C-2.1.1.1)

bölümündeki açıklamalar dikkate alınır.

KDV'ye tabi olan kiralama işlerinde kiraya verenin başka faaliyetleri dolayısıyla KDV mükellefi olması halinde, tam tevkifat uygulaması söz konusu olmaz; kiraya veren, kiralama faaliyetlerine ait KDV'yi diğer faaliyetleri ile birlikte genel esaslara göre beyan eder. Faaliyetleri sadece 2 No.lu KDV Beyannamesi vermelerini gerektirenler, bu kapsamda mütalaa edilmez.

Yukarıda belirtilenler hariç kiracının KDV mükellefi olmaması halinde de (faaliyetleri sadece 2 No.lu KDV Beyannamesi vermelerini gerektirenler de bu kapsamda mütalaa edilecektir)kira bedeli üzerinden hesaplanan KDV, kiraya veren tarafından mükellef sıfatıyla beyan edilir.

Kiraya verenin başka nedenlerle KDV mükellefiyeti olmaması bu uygulamaya engel değildir.

Kiralama işleminin KDV'den müstesna olması halinde, mükellef veya sorumlu sıfatıyla KDV beyan edilmez.

Örneğin; Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinde sayılan mal ve haklar arasında yer alan gayrimenkullerin kiralanması işlemleri, bir iktisadi işletmeye dahil olmamaları şartıyla, 3065 sayılı Kanunun (17/4-d) maddesine göre KDV'den müstesnadır.

Dolayısıyla, bir iktisadi işletmeye dahil olmayan gayrimenkullerin kiralanması işlemlerinde KDV ve sorumluluk uygulaması söz konusu olmayacaktır.

5018 sayılı Kanuna ekli cetvellerde yer alan idare, kurum ve kuruluşların Tebliğin bu bölümü kapsamındaki kiralama işlemlerinde, kiracının KDV mükellefi olup olmadığına bakılmaksızın, tevkifat uygulanmayacaktır. Bu durumda, söz konusu idare, kurum ve kuruluşlar kiraya verme işlemleri dışında KDV'ye tabi işlemleri bulunmamaları kaydıyla, 1 No.lu KDV Beyannamesini sadece kiralama işleminin gerçekleştiği dönemler için verirler. Genel bütçeli idarelerde KDV'nin beyanı konusunda, Tebliğin (I/C-2.1.1.1) bölümündeki açıklamalar dikkate alınır.”

#### 4. KİRALAMA İŞLEMİNİN TAM TEVKİFATA TABİ OLMASI İÇİN ARANAN ŞARTLAR :

Kiralama işlemlerinde kiracının tam tevkifat yapması gereğinin doğması için ;

- Kiraya verilen mal GVK'nun 70 inci maddesinde yazılı olan mal veya haklardan biri olmalı fakat bu mal gayrimenkul olmamalı ve tapuda süresiz olarak tescil edilmiş bir hak olmamalıdır.
- Kiraya veren KDV mükellefi olmamalıdır. <sup>4</sup>
- Kiracı KDV mükellefi olmalıdır. <sup>5</sup>
- Ayrıca kiracının,
  - Basit usulde vergi mükellefi olması,
  - Faaliyetleri KDV'den istisna olan banka ve sigorta şirketleri gibi işletme olması,
  - Sigorta acenteleri gibi sadece KDV'ye tabi işlem yaptıklarında 1 no.lu KDV beyannamesi veren işletme olması,
  - 5018 sayılı Kanuna ekli cetvellerde yer alan idare, kurum ve kuruluş olması,

halinde de kapsama giren mal veya hakka ilişkin kiralar tam tevkifata tabidir.

#### 5. TAM TEVKİFAT KAPSAMINDAKİ KİRALAMA İŞLEMLERİ :

Bir kiralama işleminin tam tevkifat kapsamında olabilmesi için öncelikle kiraya verilen mal veya hakkın Gelir Vergisi Kanunu 70 inci maddesinde sayılan ve gayrimenkul niteliği taşımayan bir mal veya hak olması gerekir.

Kirası tam tevkifata tabi olabilecek mal türleri şunlardır:

- Gayrimenkul değerine dahil olmayan tesisat, teferruat ve döşeme,
- Demirbaş eşya,

<sup>4</sup> Buradaki KDV mükellefi olunmaması ile kastedilen husus kiraya verenin 1 no.lu KDV beyannamesi vermiyor oluşudur. Kiraya verenin 2 no.lu KDV beyannamesi vermiş veya vermekte olması KDV mükellefi olmama şartını bozmaz.

<sup>5</sup> Kiracının KDV mükellefi olması düzenli olarak veya gerektiğinde 1 no.lu KDV beyannamesi veriyor olması anlamındadır. Kiraya verenin 2 no.lu KDV beyannamesi vermiş veya vermekte olması KDV mükellefi olmama şartını bozmaz.

- Haklar <sup>6</sup> (Tapu kütüğünde ayrı sayfaya kaydedilen bağımsız ve sürekli haklar hariç)
- Gemi ve gemi payları (Motorlu olup olmadıklarına ve tonilatolarına bakılmaz) ile bilumum motorlu tahmil ve tahliye vasıtaları <sup>7</sup>
- Motorlu nakil ve cer vasıtaları, her türlü motorlu araç, makine ve tesisat ile bunların eklentileri

### Örnek 1:

KDV mükellefi olan bir işletme, personelinin **ŞAHSİ OTOMOBİLİNİ** kiralamıştır. Bu otomobilin her bir aya ait kirası üzerinden %18 oranda hesaplanacak KDV'nin sorumlu sıfatıyla (2 nolu KDV Beyannamesi ile) beyanı gerekmektedir.

### Örnek 2:

İşyerini kapatmış olan bir mükellefin **şahsi mülkiyetindeki VİNC** KDV mükellefi olan bir firma tarafından kiralanmıştır. Kiraya verenin KDV mükellefiyeti yoktur. Bu kiralar için de aylık bazda tam tevkifat yapılması gerekmektedir.

### Örnek 3:

Bir **İŞLETMENİN AKTİFİNDE OLMAYAN YAT** (motorlu tekne) turizm işletmesine kiraya verilmiştir. Yat sahibinin KDV mükellefiyeti yoktur. Yat kirasının her bir takvim ayına isabet eden kısmı bu ay itibariyle KDV tevkifatına tabidir.

<sup>6</sup> Bu haklar Gelir Vergisi Kanunu'nun 70/5 inci maddesinde şöyle tanımlanmıştır:

*“5. (3239 sayılı Kanununun 55'inci maddesiyle değişen bent) Arama, işletme ve imtiyaz hakları ve ruhsatları, ihtira beratı (İhtira beratının mucitleri veya kanunî mirasçıları tarafından kiralanmasından doğan kazançlar, serbest meslek kazancıdır.), alameti 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.)”*

GVK'nun 70/6 ncı maddesine göre telif haklarının müellifleri veya kanuni mirasçıları tarafından kiralanmasından doğan kazançlar kira değil serbest meslek kazancı olarak nitelendirildiği için bu tür kiraların tam tevkifat gerektirmediği görüşündeyiz.

<sup>7</sup> VUK'un 269 uncu maddesindeki gemilerin ve diğer taşıtların gayrimenkul gibi değerlendirileceği hükmü sadece değerlendirme usulü ile ilgili olup, gemi ve gemi kaynaklı gayrimenkul tanımına girdiği anlamına gelmez.

DENET DUYURU

Sayı : 2022/005/6

**NOT :**

Tam KDV tevkiyatı kapsamındaki kiralar gayrimenkul sermaye iradı olduğu için, kiranın nakden veya hesaben ödenmesine bağlı olarak %20 oranında gelir vergisi stopajına tabi olduğunu hatırlatmak isteriz.

**6. ARAZİ, ARŞA, BİNA, BAĞIMSIZ BÖLÜM ve TAPU KÜTÜĞÜNDE AYRI SAYFADA YAZILI BAĞIMSIZ ve SÜREKLİ HAKLAR KDV TEVKİFATI KAPSAMI DIŞINDADIR:**

KDV Kanunu'nun 1/f maddesine göre ;

*“Gelir Vergisi Kanunu’nun 70 inci maddesinde belirtilen mal ve hakların kiralanması işlemleri”*

Bu mal veya haklar ticari, sınai, zirai, faaliyet ve serbest meslek faaliyeti kapsamında olmasa bile KDV'nin konusuna girmektedir.

Ancak KDV Kanunu'nun 17/4-d maddesine göre iktisadi işletmelere dahil olmayan gayrimenkullerin kiralanması işlemleri KDV'den istisna edilmiş olduğundan bu tanıma giren kiralar KDV'den müstesnadır.

Buna göre GVK'nun 70 inci maddesinde yazılı olan ve GAYRİMENKUL NİTELİĞİ TAŞIYAN MAL VE HAKLARIN KİRALANMASI istisna nedeniyle TAM TEVKİFAT KAPSAMI DIŞINDADIR.

Hangi mal veya hakların gayrimenkul (taşınmaz) niteliği taşıdığı (dolayısıyla tam tevkiyat kapsamında olmadığı) Türk Medeni Kanunu'nun 704 üncü maddesinde şöyle düzenlenmiştir:

*“Madde 704- Taşınmaz mülkiyetinin konusu şunlardır:*

- 1. Arazi,*
- 2. Tapu kütüğünde ayrı sayfaya kaydedilen bağımsız ve sürekli haklar,*
- 3. Kat mülkiyeti kütüğüne kayıtlı bağımsız bölümler.”*

Görüldüğü gibi;

Arazi gayrimenkul tanımına giren bir mal türüdür. Boş arsalar arazi kavramına dahildir. Arsa veya arazi üzerinde sabitlenmiş bina, kuyu, yol, duvar ve benzeri unsurlar arsa veya arazinin kapsamına dahildir.

Bir hakkın gayrimenkul sayılabilmesi için tapu kütüğünde ayrı sayfaya kaydedilmiş bağımsız ve sürekli bir hak olması gerekir.<sup>8</sup>

<sup>8</sup> Süreklilik koşulunun mevcut olması için hakkın süresiz veya en az 30 yıl süreli olması gerekir. (Türk Medeni Kanunu Md. 998)

Kat mülkiyeti tapusu bulunan bağımsız bölümler gayrimenkul tanımına dahildir. (Kat mülkiyeti tapusu olmayan ve arsa payı ile tebsil edilen bağımsız bölümler de gayrimenkul tanımına dahildir.)

Söz konusu mal ve hakların iktisadi işletmeye dahil olması durumunda bu mal veya hakların kiralari üzerinden ilgili işletme KDV hesaplamak ve beyan etmek durumundadır.

İktisadi işletmeye dahil olmayan gayrimenkullerin kiralanması KDV'den müstesna olduğu için ne mükellef ne de sorumlu sıfatıyla KDV hesaplanmasına ve beyanına konu değildir.

#### **Örnek 4:**

Bir KDV mükellefi misafirhane olarak kullanmak amacıyla bir emekli memurun **ŞAHSİ MÜLKİYETİNDEKİ BİNAYI** kiralamıştır.

Bu kiralama ile ilgili KDV sorumluluğu söz konusu değildir. (Nakden veya hesaben ödenen kiralari için gelir vergisi stopajı yapılacağı tabiidir.)

#### **7. TAM TEVKİFAT KAPSAMINDAKİ MAL VEYA HAKKIN SAHİBİ, BAŞKA FAALİYETLERİ DOLAYISIYLA KDV MÜKELLEFİ İSE TEVKİFAT YAPILMAZ, KİRA KDV'Sİ KİRAYA VEREN TARAFINDAN HESAPLANARAK 1 NOLU KDV BEYANNAMESİNE DAHİL EDİLİR:**

Kiraya verilen mal veya hak şahsi mülkiyet kapsamında olmakla beraber, malın sahibi olan şahıs başka faaliyetleri dolayısıyla KDV mükellefi ise, aldığı kiralari tam tevkifat yoluyla değil mal sahibinin KDV hesaplayıp 1 nolu KDV beyannamesine dahil etmesi yoluyla KDV'ye tabi tutulmaktadır.

#### **Örnek 5:**

Taş kırma faaliyetini terk ederek, motorlu taş kırma makinesi ve konveyörünü işletmesinden çekip şahsi malı haline getiren bir kişi bu makineleri KDV mükellefi olan bir firmaya kiraya vermiştir.

Kiraya verenin başka bir konuda ticaret yapması nedeniyle KDV mükellefiyeti bulunmaktadır.

Bu durumda kiracı aylık kiralari için tam tevkifat yapmayacak, bu kiralamaya ait KDV kiraya veren tarafından hesaplanıp 1 nolu KDV beyannamesine dahil edilecektir.

Kiraya verenin 1 nolu KDV beyannamesi esasen zirai ilaç ticaretiyle ilgilidir. Kiraya verenin bu ticareti dışında (gayrimenkul sermaye iradı olarak) elde ettiği kiralara ilişkin KDV'nin 1 nolu KDV beyannamesinin hangi satırına kaydedilerek beyan edileceği hakkında idari açıklama yoktur. Bu şekilde hesaplanan KDV'nin



1 nolu KDV beyannamesindeki “DİĞER İŞLEMLER” tablosunda yer alan “İlave Edilecek KDV” satırında gösterilmesinin uygun bir çözüm olacağı görüşündeyiz. Bu açıklamalarımızdan anlaşılacağı üzere taş kırma makinesinin ve konveyörün kiracısı tevkifat yapıp yapmayacağı konusunda, kiraya verenin başka faaliyetleri dolayısıyla KDV mükellefi olup olmadığını sorgulaması gerekmektedir.

#### 8. TEVKİFATA KONU KİRA KDV’sinin SORUMLU SIFATIYLA BEYANI ve ÖDENMESİ:

Tam tevkifat kapsamındaki kira işleminde KDV sorumluluğu olan kiracıların tevkifat tutarını, kira dönemi ile ilgili ayı izleyen ayın 24 üncü günün akşamına kadar bağlı buldukları vergi dairesine 2 nolu KDV beyannamesi ile beyan etmeleri ve bu tutarı aynı ayın 26 ncı günü akşamına kadar ödemeleri gerekmektedir. (KDV Kanunu’nun 41,43 ve 46 ncı maddeleri) KDV tevkifatının beyanı ve ödenmesine ilişkin diğer hususlar KDV Genel Uygulama Tebliğinin I/C-2.1.1.1. nolu bölümünde belirtilmiştir.

#### 9. MALİYE İDARESİ KİRA KDV SORUMLULUĞUNUN AYLIK BAZDA UYGULANMASINI İSTEMEKTEDİR (Kira Süresinin ve Kira Ödeme Tarihinin Ne Olduğu Önemli Değildir):

Maliye İdaresi kiralama işlemlerine ilişkin KDV’nin AY BAZINDA DOĞDUĞU görüşündedir.

Kira sözleşmesinin hangi süreyi kapsadığına ve kira ödemesinin ne zaman yapıldığına (veya yapılmadığı) bakılmaksızın, kira ilişkisinin devam ettiği her bir takvim ayında o aya ait KDV’nin doğduğu görüşü uyarınca, kira işlemine ilişkin KDV gereklerinin de bu takvim ayı itibarıyla yerine getirilmesi istenmektedir. (KDV Genel Uygulama Tebliği’nin I/Ç-1. nolu bölümü)

Bu konuda verilmiş olan bir özelgenin <sup>9</sup> son paragrafı şöyledir;

*“..... kiralama işlemlerinde vergiyi doğuran olay, hizmetin ifası ile meydana gelmekte olup, birden fazla vergilendirme dönemine sirayet eden kiralamalar, kısım kısım hizmet ifası olarak değerlendirilecek ve aylık vergilendirme dönemleri sonu itibarıyla ifa edilen kısma isabet eden kira bedeli üzerinden hesaplanan KDV, aracı kiraya verenin KDV mükellefiyeti bulunmaması halinde KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.2.3.) bölümünde yer alan açıklamalar çerçevesinde Şirketiniz tarafından ilgili döneme ait 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilecektir. Kira bedelinin kısmen veya tamamen peşin ya da daha sonra tahsil edilmesi, kiralama işlemlerinde verginin bu şekilde beyan edilmesini etkilememektedir.”*

<sup>9</sup> Sivas Valiliği Defterdarlık Gelir Müdürlüğü tarafından 24.08.2022 tarih ve E-67630374-130[2022]-22722 sayılı özelgesi.

## 10. YURT DIŞINDAN YAPILAN KİRALAMALAR:

Kiraya verenin yurt dışında mukim olması ve kiralama hizmetinden Türkiye’de faydalanılması halinde yine tam tevkifat gereği doğmakla beraber bu tam tevkifatın dayanağı KVK’nun 9 uncu maddesindeki işlemi yapanın yurt dışında mukim olması durumudur. (Bakanlık tarafından tam tevkifat kapsamına alınan kiralama işlemi ile ilgisi yoktur.)

Yurt dıŐındaki bir gayrimenkulün kiralanmasında kiracının iŐlemden yararlandığı yer gayrimenkulün bulunduğu yabancı ũlke olduğu yani Türkiye’ye ithal edilen bir hizmet bulunmadığı için KDV sorumluluğu söz konusu olmaz.

Gayrimenkuller ve buna bağlı haklar dıŐındaki mal ve hakların yurtdıŐı mukimi kiŐilerden kiralanması ve bu kiralamadan Türkiye’de faydalanılması halinde faydalananın kimliğine bakılmaksızın KDV sorumluluğu doğmaktadır.<sup>10</sup>

## 11. SONUÇ:

GVK’nun 70 inci maddesinde yazılı mal ve hakların kiralanması işlemleri ticari, sınaı, zirai ve mesleki faaliyet kapsamında olmasa bile KDV’nin konusuna girmektedir.

Maliye İdaresi söz konusu kiralama işlemlerinin belli Şartları taşıması halinde tam tevkifat yoluyla KDV ‘ye tabi tutulmasını hükme bađlamıŐtır. Ancak, iktisadi işletmelere dahil olmayan ve KDV Kanunu’nun 17/4-d maddesi kapsamında olan gayrimenkullerin ve hakların kiralanması KDV’den istisna edilmiş olduğu için, 70 inci maddedeki mal ve haklardan gayrimenkul niteliği taşıyan ve bir iktisadi işletmeye dahil olmayan mal ve hakların kiralanması KDV tevkifatı gerektirmez.

Kiraya verenin yurt dışında mukim olması halinde kiranın tam tevkifat gerektirip gerektirmediği yukarıda açıkladığımız Őartlara göre değil, yurt dışından hizmet ithal edilmesine ilişkin kurallara göre belirlenmektedir.

Kiralama işlemlerinin KDV karŐısındaki durumu ile ilgili detaylı bir düzenleme veya rehber ihtiyaa bulunmamaktadır.

<sup>10</sup> 2 nolu dipnotta belirttiğimiz yazımız.