

İşyeri Kiralarında Vergi Kesintisi ve KDV İndirimi

Bilindiği üzere; **Gelir Vergisi Kanununun 94.** maddesi hükmü uyarınca, 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 anılan maddenin bentlerinde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) “**nakden**” veya “**hesaben**” yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin **gelir vergilerine** mahsuben **tevkifat yapmaya** mecburdurlar.

Vergi tevkifatı, 94'üncü madde kapsamına giren nakten veya hesaben yapılan ödemelere uygulanır. Bu maddede geçen “**hesaben ödeme**” deyimini, vergi tevkifatına tabi kazanç ve iratları ödeyenleri istihkak sahiplerine karşı borçlu durumda gösteren her türlü kayıt ve işlemleri ifade eder. Vergi tevkifatı, ücretler dışında kalan ödemelerde **gayrisafi tutarlar üzerinden** yapılır. **Kesilmesi gereken verginin ödemeyi yapan tarafından üstlenilmesi halinde** bu vergi, bilfiil ödenen miktar ile ödemeyi yapının yüklendiği verginin toplamı üzerinden hesaplanır.

31 Temmuz Cuma günü Resmi Gazetede yayımlanan 2813 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararıyla, **31 Temmuz 2020 tarihinden itibaren** (bu tarih dahil) - **31.12.2020 tarihine kadar** (bu tarih dahil) aşağıda belirtilen **nakden** veya **hesaben yapılan kira ödemelerinde** vergi kesintisi oranı % 20 yerine **% 10** olarak uygulanacaktır:

- a) 70 inci maddede yazılı mal ve hakların kiralanması karşılığı yapılan ödemelerden,
- b) Vakıflar (mazbut vakıflar hariç) ve derneklere ait gayrimenkullerin kiralanması karşılığında bunlara yapılan kira ödemelerinden,
- c) Yabancı devletlere, yabancı kamu idare ve kuruluşları ile uluslararası kuruluşlara ait diplomatik statüsü bulunmayan gayrimenkullerin kiralanması karşılığında bunlara yapılan kira ödemelerinden.

Öte yandan, **Kurumlar Vergisi Kanununun 15.** maddesi hükmü uyarınca, Kamu idare ve kuruluşları, iktisadî kamu kuruluşları, 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 bilânço veya ziraî işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler; kurumlara avanslar da dahil olmak üzere nakden veya hesaben yaptıkları maddenin bendlerinde sayılan ödemeler üzerinden istihkak sahiplerinin kurumlar vergisine mahsuben kesinti yapmak zorundadırlar. Bu kapsamda, **kooperatiflere** ait taşınmazların kiralanması karşılığında bunlara nakden veya hesaben yapılacak kira ödemelerinden vergi kesintisi yapılması gerekmektedir.

31 Temmuz Cuma günü Resmi Gazetede yayımlanan 2813 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararıyla, **31 Temmuz 2020 tarihinden itibaren** (bu tarih dahil) - **31.12.2020 tarihine kadar** (bu tarih dahil) **kooperatiflere ait taşınmazların kiralanması karşılığında** bunlara **nakden** veya **hesaben yapılacak kira ödemelerinde** vergi kesintisi oranı % 20 yerine **% 10** olarak uygulanacaktır.

Öte yandan, 31 Temmuz Cuma günü Resmi Gazetede yayımlanan 2812 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararıyla, **31 Temmuz 2020 tarihinden itibaren** (bu tarih dahil) - **31.12.2020 tarihine kadar** (bu tarih dahil) **işyeri kiralama hizmetlerinde** katma değer vergisi indirimi yapılmış olup, anılan dönemde işyeri kiralamalarında % 18 yerine **% 8** oranında kdv uygulanacaktır.

(Gerçek kişilerden, bu kişilerin iktisadi işlemlerine dahil olmayan gayrimenkullerin işyeri olarak kiralanması halinde, nakden veya hesaben yapılan kira bedeli ödemeleri üzerinden yukarıda açıklanan Gelir Vergisi Kanununun 94. Maddesi hükmü uyarınca, gelir vergisi kesintisi yapılacaktır. Ancak, bu kiralamalarda Katma Değer Vergisi Kanununun 17/4-d maddesi hükmü uyarınca, katma değer vergisi söz konusu olmayacaktır. Gerçek kişilerin iktisadi işletmelerine dahil olan gayrimenkullerin kiralanması halinde ise, bunlara yapılacak kira ödemelerinden vergi kesintisi yapılmayacak, ancak bu kiralama hizmetleri katma değer vergisine tabi olacaktır.

Vakıflardan ya da derneklerden işyeri olarak kiralanın gayrimenkuller için yapılacak kira ödemelerinden ise GVK'nun yukarıda belirtile 94.maddesi hükmü uyarınca vergi kesintisi yapılacak, ancak kiralanın gayrimenkul vakfın ya da derneğin iktisadi işletmesine dahil değil ise katma değer vergisine tabi olmayacaktır.

Kooperatifler dışındaki kurumlar vergisi mükelleflerinden yapılan işyeri kiralamalarında ise vergi kesintisi olmaz, bu kiralamalar katma değer vergisine tabi olur. Kooperatiflerden yapılan işyeri kiralamalarında ise, kira ödemeleri üzerinden Kurumlar Vergisi Kanununun 15. maddesi hükmü uyarınca vergi kesintisi yapılır ve vergiden muaf olmayan kooperatiflere yapılan kira ödemeleri katma değer vergisine de tabi olur.)

İşyeri kira ödemelerinde yapılan vergi kesintisi ve katma değer vergisi oranındaki indirim nedeniyle, işyeri kiracılarına, özellikle de esnafa bu pandemi döneminde bir avantaj sağlandığı ve daha az vergi ödenmesi yoluyla finansman rahatlığı sağlandığı anlayışı ortaya çıkmıştır.

Ancak, özel hukuk çerçevesinde kalan kiracı ile kiralayan (mülk sahibi) arasındaki **sözleşme hükümleri** anılan vergi kesintisi oranındaki indirimlerin, gerçekte, algılanan avantajı ve rahatlığı sağlayıp sağlamadığının belirlenmesinde büyük önem arz etmektedir. Çünkü; vergi kesintisi brüt kira ödemesi tutarı üzerinden yapılmakta olup, kira sözleşmesinde ödenmesi gereken kira tutarı “brüt” olarak belirtilmişse ya da hem “net” hem de “brüt” tutarı sözleşmede yer almışsa, “brüt” tutar üzerinden, yukarıda belirtilen **31 Temmuz 2020 tarihinden itibaren** (bu tarih dahil) - **31.12.2020 tarihine kadar** (bu tarih dahil) yapılacak nakden veya hesaben kira ödemelerinden % 20 yerine % 10 olarak vergi kesintisi yapılacak ve bu nedenle devlete ödenen tutar azalmasına rağmen, kiralayana (mülk sahibine) ödenmesi gereken net kira tutarı artacaktır. Dolayısıyla, anılan düzenlemenin kiracıya sağladığı bir avantaj ya da finansal rahatlama söz konusu olmayacaktır.

Keza, kira sözleşmelerinde sadece “net” kira tutarı belirtilmiş ve “brüt” kira tutarı belirtilmemişse bile, sözleşmenin imzalandığı tarih itibariyle geçerli olan vergi kesintisi oranı üzerinden “brüt” kira tutarının belirlenebilir olması nedeniyle ve

üstelik kiralayan tarafından elde edilen kira geliri olarak bu “brüt” kira tutarının esas alınması ve beyanı gerektiğinde de bu “brüt” tutarın beyana konu edildiği gerçeği nedeniyle, vergi kesinti oranının indirilmiş olması devlete ödenecek vergi tutarını azaltsa bile, kiracı ile kiralayanlar arasında ihtilaflara neden olabilecek ve kiralayanlar brüt tutar ile vergi kesintisi tutarı arasındaki farkın kendilerine ödenmesini talep edebileceklerdir. Bu durumda, Borçlar Kanunu ve özel hukuk düzenlemeleri çerçevesinde ihtilafların yargıda çözülmeye çalışılması gerekecek ve pek çok dava ile karşılaşılabilir.

Öte yandan, kooperatiflerden yapılan katma değer vergisine tabi kiralamalarda katma değer vergisinin matrahı brüt kira tutarı olacağından, brüt kira tutarının ne olacağı, katma değer vergisinin hesabı açısından da önem arz edecektir.

Kanımızca; yapılan kira sözleşmelerinde “brüt” tutar, ya da hem “net” hem “brüt” tutar belirtilmişse, anılan dönemlerde “**brüt**” kira ödemeleri üzerinden vergi kesintisi % 10 olarak (*ve katma değer vergisine tabi kiralamalarda da katma değer vergisi oranı brüt kira tutarı üzerinden % 8 olarak*) uygulanmalıdır. Şayet kira sözleşmelerinde sadece “net” tutar belirtilmiş, “brüt” tutar belirtilmemişse, bu durumda anılan dönemde, **net tutar % 10 oranı esas alınarak brütleştirilmeli** ve bu şekilde bulunacak brüt tutar üzerinden % 10 oranında vergi kesintisi yapılmalı (*ve katma değer vergisine tabi kiralamalarda da aynı brüt tutar üzerinden % 8 oranında kdv hesaplanmalı*)dır. **Örneğin;** gerçek kişiden kiralanan, aylık kira ödemesinin 10.000 TL “net” olarak belirlendiği ve “brüt” tutarın yer almadığı işyeri kira sözleşmesinde, önceki yasal düzenlemelere göre % 20 vergi kesintisi oranı dikkate alındığında, kiranın brüt tutarı 12.500 TL ve bu tutar üzerinden yapılan vergi kesintisi tutarı (12.500 TL x % 20=) 2.500 TL iken, vergi kesintisi oranının %10 olarak belirlendiği dönemde kiranın brüt tutarı 11.111,11 TL olarak ve bu tutar üzerinden yapılması gereken vergi kesintisi tutarı da 1.111,11 TL olarak dikkate alınmalıdır.