

Kiralama işlemlerinde vergilendirme hk.

Sayı:

63611781-130[10-2019/14]-E.29890

Tarih:

28/10/2020

T.C.AFYONKARAHİSAR VALİLİĞİ

Defterdarlık Gelir Müdürlüğü

Sayı : 63611781-130[10-2019/14]-E.29890

28.10.2020

Konu : Kiralama işlemlerinde vergilendirme

İlgi : 16/10/2019 tarihli özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzla; Kooperatifinize ait sezonluk (2019 Ekim-2020 Nisan arası) olarak kiraya verilen depoların kira bedeline ilişkin faturaların ne zaman düzenleneceği, katma değer vergisi (KDV) beyannamesinde hangi dönemde beyan edileceği ve kira bedelinin hangi yıla ait kira geliri olarak muhasebeleştirileceği hususlarında Defterdarlığımız görüşü talep edilmektedir.

VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

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 yedi gün içinde düzenlenir. Bu süre 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 bunlara da fatura istemek ve almak mecburiyetindedirler. Yukarıdakiler dışında kalanların, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile kazancı basit usulde tesbit edilenlerden ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerden satın aldıkları emtia veya onlara yaptırdıkları iş bedelinin 50.000.000 lirayı (2019 yılı için 1.200 -TL) geçmesi veya

bedeli 50.000.000 liradan (2019 yılı için 1.200 -TL) az olsa dahi istemeleri halinde emtiayı satanın veya işi yapanın fatura vermesi mecburidir."

- 287 nci maddesinde, "Gelecek hesap dönemlerine ait olarak peşin tahsil olunan hasılat ile cari hesap dönemine ait olup henüz ödenmemiş olan giderler mukayyet değerleri üzerinden pasifleştirilmek suretiyle değerlendirilir."

hükümlerine yer verilmiştir.

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, Kooperatifinize ait depoların sezonluk olarak kiraya verilmesi işleminde faturanın, esas itibarıyla, her bir KDV vergilendirme dönemi (ay) itibarıyla, aylık kira tutarı dikkate alınmak suretiyle, ilgili ayın son gününden itibaren 7 gün içerisinde kiracı adına düzenlenmesi gerekmektedir. Birlikte, faturanın kiralama hizmetinin ifasından önce de düzenlenmesi mümkündür.

Öte yandan, Kooperatifiniz depolarının kiraya verilmesi işleminde, gelecek dönemlere ilişkin olarak peşin tahsil edilen kira gelirinin 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 287 nci maddesi hükmü çerçevesinde kayıtlara alınarak değerlendirilmesi gerekmektedir.

Bunun yanı sıra, tekdüzen muhasebe sisteminin uygulanmasına ilişkin açıklamalar, 26/12/1992 tarihli ve mükerrer 21447 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ve daha sonra bu konuda yayımlanan diğer Tebliğlerde yapılmıştır.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinin birinci fıkrasında; kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı belirtilmiş olup maddenin ikinci fıkrasında ise safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

Ticari kazancın tespitinde "tahakkuk esas ilkesi" ve "dönemsellik ilkesi" olmak üzere iki temel ilke geçerlidir. Tahakkuk esas ilkesinde, gelir veya giderin miktar ve mahiyet itibarıyla kesinleşmiş olması yani geliri veya gideri doğuran işlemin tekemmül etmesinin yanı sıra miktarının ve işlemde kaynaklanan alacağın veya borcun ödeme şartlarının da belirlenmiş olması gereklidir. Tahakkuk esasına göre belirlenen gelir ve giderlerin yalnızca cari döneme ait kısmı, aynı döneme ilişkin ticari kazancın hesabında gelir ya da gider olarak dikkate alınabilmektedir. Dönemsellik ilkesinde ise, gelir veya giderlerin ilgili olduğu döneme intikalinin sağlanması gerekmektedir olup söz konusu ilke gereği işletmeler, gelir ve giderlerini tahakkuk esasına göre muhasebeleştirerek, hasılat, gelir ve karlarını aynı döneme ait maliyet ve zararlarla karşılaştırmak durumundadırlar.

Diğer taraftan 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 287 nci maddesinde, 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, Kooperatifinize ait depoların sezonluk kiralanması 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.

KDV KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

3065 sayılı KDV Kanununun;

- 1/1 inci maddesinde, ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu,

- 4/1 inci maddesinde, teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemlerin hizmet mahiyetinde olduğu, bu işlemlerin; bir şeyi yapmak, işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek, kiralamak, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi, şekillerde gerçekleşebileceği,

- 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 anında meydana geleceği

hüküm altına alınmıştır.

Konuya ilişkin olarak KDV Genel Uygulama Tebliğinin "Vergiyi Doğuran Olay" başlıklı (I/Ç.) bölümünde gerekli açıklamalara yer verilmiştir.

Buna göre, Kooperatifinize ait depoların sezonluk olarak kiraya verilmesi işlemi birden fazla vergilendirme dönemine sirayet eden bir hizmet niteliği taşıdığından, kısım kısım hizmet ifası olarak değerlendirilmeli ve aylık vergilendirme dönemleri sonu itibarıyla ifa edilen kısma isabet eden kira bedeli üzerinden hesaplanan KDV, ilgili döneme ait KDV beyannamesi ile beyan edilmelidir. Kira bedelinin kısmen veya tamamen peşin ya da daha sonra tahsil edilmesinin bu şekilde işlem tesisine etkisi bulunmamaktadır.

Ancak, henüz kira dönemi dolmamış aylara ilişkin kira bedelleri için herhangi bir nedenle önceden fatura düzenlenmesi halinde, KDV Kanununun 10/b maddesi uyarınca fatura bedeli üzerinden KDV'nin hesaplanması ve faturanın düzenlendiği vergilendirme dönemine ait KDV beyannamesi ile beyan edilmesi 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 özolgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.