

Geçici Olarak Sağlanan KDV ve Gelir Vergisi Stopaj Oranı İndirimlerinin Uygulanmasına Yönelik Gelir İdaresi Başkanlığı Açıklaması

31.07.2020 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan "**2812 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı**" ile, "2007/13033 sayılı Mal ve Hizmetlere Uygulanacak Katma Değer Vergisi Oranlarının Tespitine İlişkin Bakanlar Kurulu Kararı (BKK)"na geçici 6. madde eklenmek suretiyle pek çok mal ve hizmetin tabi olduğu katma değer vergisi (KDV) oranlarında 31.12.2020 tarihine kadar (bu tarih dahil) uygulanmak üzere indirim yapılmış ve konuya ilişkin açıklamalarımız 01.08.2020 tarihinde yayımladığımız [Duyuruda](#) yer almıştı.

Diğer yandan, aynı tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan "**2813 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı**" ile de, Gelir Vergisi Kanunu (GVK)'nın 94. maddesinde yer alan stopaj (tevkifat) oranlarına ilişkin 2009/14592 sayılı BKK'nın 1/1. maddesinin (5) numaralı bendi ile Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 15. maddesinde yer alan vergi kesintileri oranlarına ilişkin 2009/14594 sayılı BKK'nın 1/1. maddesinin (2) numaralı bendinde değişikliğe gidilerek, aşağıda belirtilen ödemelere ilişkin stopaj oranları 31.12.2020 tarihine kadar geçerli olmak üzere %20'den %10'a indirilmişti (01.08.2020 tarihli [Duyurumuz](#)).

- ◆ GVK'nın 70. maddesinde yazılı mal ve hakların kiralanması karşılığı yapılan ödemeler
- ◆ Vakıflar (mazbut vakıflar hariç) ve derneklere ait gayrimenkullerin kiralanması karşılığında bunlara yapılan kira ödemeleri
- ◆ Yabancı devletlere, yabancı kamu idare ve kuruluşları ile uluslararası kuruluşlara ait diplomatik statüsü bulunmayan gayrimenkullerin kiralanması karşılığında bunlara yapılan kira ödemeleri

- ◆ Kooperatiflere ait taşınmazların kiralanması karşılığında bunlara yapılan kira ödemeleri

Bu defa, Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği (TURMOB)'ne hitaben yazılan “**20.08.2020 tarihli ve E.92133 sayılı yazı**” ile, sözü edilen KDV oran indirimleri ile çeşitli kiralamalara ilişkin gelir vergisi stopajı indirimleri konusuna ilişkin olarak uygulamada oluşan tereddütlere yönelik açıklamalar yapılmıştır.

Sözü edilen açıklamaların detayı ve konuyla ilgili görüşlerimiz aşağıdaki gibidir.

1. KDV Oran İndirimlerine İlişkin Açıklamalar

2812 sayılı Karar ile diğer teslim ve hizmetlerin yanı sıra yolcu taşımacılığı hizmetleri, işyeri kiralama hizmetleri, konaklama tesislerinde sunulan geceleme hizmetleri ile lokanta ve benzeri yerlerde sunulan yeme-içme hizmetlerinde 31.07.2020 ile 31.12.2020 tarihleri arasında (bu tarihler dahil) KDV oranlarında indirime gidilmiş olup, sözü edilen indirimlerin uygulamasında aşağıdaki açıklamalar geçerli olacaktır:

- ◆ Servis taşımacılığı hizmetleri ile shuttle türü (VIP transfer dahil) taşıma hizmetleri yolcu taşımacılığı kapsamında değerlendirilmekte olup, 31.07.2020 tarihinden itibaren gerçekleştirilen bu hizmetlere 31.12.2020 tarihine kadar (bu tarih dahil) %8 oranında KDV uygulanması, **Temmuz ayında gerçekleşen yolcu taşımacılığı hizmetlerine** yönelik düzenlenecek faturalarda ise 1-30 Temmuz 2020 tarihlerinde verilen hizmetlere genel oranda (%18) KDV hesaplanması gerekmektedir.
- ◆ **Temmuz ayına ait işyeri kiralama hizmetleri**, 1-30 Temmuz 2020 tarihleri arasındaki dönem için %18, 31 Temmuz 2020 tarihi için %8 oranında KDV'ye tabidir.
- ◆ Otel, motel, pansiyon, tatil köyü ve benzeri konaklama tesislerinde sunulan ve 30 (giriş) - 31 (çıkış) Temmuz 2020 tarihinde verilen geceleme hizmetleri %1 oranında KDV'ye tabidir. Ancak, 30 Temmuz ve öncesi tarihlere ilişkin geceleme hizmetleri için (fatura 31 Temmuz ve müteakip tarihlerde düzenlense dahi) %8 oranında KDV uygulanması gerekmektedir.

- ◆ Birinci sınıf lokanta ruhsatı ya da işletme belgesine sahip olan yerler ile üç yıldız ve üzeri oteller, tatil köyleri ve benzeri tesislerin bünyesindeki lokantalarda sunulan yeme-içme hizmetleri (alkollü içeceklere isabet eden kısım hariç), 31.07.2020 tarihinden 31.12.2020 tarihine kadar (bu tarihler dahil) %8 oranında KDV'ye tabidir.

a) İşyeri kiralama hizmetlerine ilişkin KDV oranlarındaki indirimle yönelik değerlendirmelerimiz

Bilindiği üzere, işlemlere hangi KDV oranının uygulanacağını tespitinde önemli olan, **vergiyi doğuran olayın gerçekleştiği tarihtir**. Bu tarih hangi tarih ise, işleme o tarihte geçerli olan oran uygulanır. Bu tarihin öncesinde gerçekleştirilen faaliyetler vergiyi doğuran olay mahiyetinde olmayıp, vergiyi doğuran olaya hazırlık mahiyetindeki süreçlerdir.

Ayrıca, KDV uygulamasında hizmetler açısından vergiyi doğuran olay **hizmetin tamamlanmasıdır**. Hizmetin tamamlandığı tarihten önce vergiyi doğuran olay gerçekleşmediğinden, o dönemde yürürlükte olan oranların bir önemi bulunmamaktadır. Uzun süreli kiralamalarda ise, **aylık kiralama hizmetlerinin ayın sonunda gerçekleştiği (vergiyi doğuran olayın bu tarihte meydana geldiği) öteden beri kabul gören yaklaşımdır**. Dolayısıyla, ay sonunda oran neyse tüm işleme aynı oran uygulanacaktır.

Bu itibarla, Gelir İdaresi Başkanlığının işyeri kiralarına yönelik KDV indirimi uygulamasıyla ilgili görüşüne katılmak mümkün değildir. Zira, genel kabule uygun şekilde uzun süreli bir kiralama hizmeti bakımından vergiyi doğuran olayın ayın sonunda gerçekleştiğinin kabulü durumunda, ay sonu (31.07.2020 tarihi) itibarıyla geçerli olan uygulanacaktır.

Kaldı ki vergilendirme dönemlerinin geçerli KDV oranı esas alınmak suretiyle bölünmesinin yasal bir dayanağı bulunmamaktadır. Diğer bir ifadeyle, kiralama hizmeti gibi kısım kısım sunulan hizmetlerdeki vergilendirme dönemlerinin KDV vergilendirme dönemlerine uygun şekilde aylık olarak belirlenmesi gerekirken KDV oranındaki değişikliğe dayanılarak ayın bir bölümünün bir dönem, diğer bölümünün

ayrı bir dönem olarak belirlenmesi şeklinde bir yaklaşım dayanaktan yoksun görünmektedir.

2. İşyeri Kiralarında Geçerli Gelir Vergisi Stopaj İndirimi Hakkında Yapılan Açıklamalar

Gelir Vergisi Kanunu'nun 94/5-a maddesi kapsamında 70. maddede yazılı mal ve hakların kiralanması karşılığında yapılan kira ödemeleri üzerinden uygulanmakta olan %20 tevkifat oranı, 31.07.2020 tarihinden 31.12.2020 tarihine kadar (bu tarihler dahil) %10'a indirilmesi konusunda Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından aşağıdaki açıklamalar yapılmıştır.

Banka vasıtasıyla veya nakden yapılan işyeri kira ödemesi üzerinden gelir vergisi tevkifatının yapılacağı zamanı belirlemede nakden veya hesaben ödeme zamanının tespiti önem arz etmekte olup;

- ◆ Banka aracılığıyla veya nakden yapılan işyeri kira ödemesinin yapılmasından sonra veya yapılması sırasında işyeri kira ödemesinin defter ve kayıtlara yansıtıldığı durumlarda; tevkifatın kiranın **banka vasıtasıyla veya nakden ödenmesi aşamasında** yapılması gerekmektedir.
- ◆ Hesaben ödemenin, bir başka ifadeyle vergi tevkifatına tabi kazanç ve iratları ödeyenleri istihkak sahiplerine karşı borçlu durumda gösteren her türlü kayıt ve işlemlerin kiranın banka vasıtasıyla veya nakden ödenmesinden önce olduğu durumlarda; **tevkifatın kiranın hesaben ödenmesi aşamasında** yapılması gerekmektedir.

Buna göre;

- ◆ Temmuz 2020 ayına ilişkin kiranın 1 Ağustos tarihinde ödenmesi halinde, hesaben ödemenin 31 Temmuz tarihinden önceki tarihlerde yapılmış olması halinde Temmuz ayı kiralarında %20 tevkifat oranı,
- ◆ İşyeri sahibine nakden (veya banka vasıtasıyla) ödemenin 1-30 Temmuz süresince yapılmış olması durumunda da hesaben ödeme kaydının tarihi önemli olmaksızın %20 tevkifat oranı

uygulanacaktır. Kiralama döneminin 15.07.2020 - 14.08.2020 olması durumunda da nakden veya hesaben ödemenin 31 Temmuz tarihi öncesinde yapılmış olması halinde %20 tevkifat oranı uygulanacaktır.

a) İşyeri Kiralarında Öngörülen Gelir Vergisi Stopaj İndirimine Yönelik Değerlendirmelerimiz

İşyeri kiralamalarında öngörülen gelir vergisi stopaj indirimi ile ilgili olarak GİB tarafından yapılan yukarıdaki açıklamalara katıldığımızı ve sözü edilen açıklamaları mali mevzuat ile uyumlu bulduğumuzu belirtmek isteriz.

Söz konusu yazının tamamına bu [link](#) üzerinden ulaşılabilir.

Saygılarımızla.