

Sirküler No : 2024/73

18.10.2024, Bursa

Konu : Kira Ödemelerinin Tevsiki Hakkında

17 Ekim 2024 Tarih ve 32695 Sayılı Resmi Gazete’de yayınlanan 328 Seri Nolu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile, gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri ile mükellef olmayanların gerçekleştirdikleri iş yeri ve konut kiralama işlemlerinde yapılacak tahsilat ve ödemelerin, bankalar veya Posta ve Telgraf Teşkilatı Anonim Şirketi tarafından düzenlenen belgelerle tevsiki ile bu zorunluluğa uyulmaması durumunda uygulanacak cezai yaptırımlara dair açıklamalara yer verilmektedir.

A-) Tevsik Zorunluluğunun Kapsamı

Konut ve iş yeri kiralamalarında, kira tahsilat ve ödemelerinin banka veya PTT aracılığıyla belgelenmesi zorunlu olup Tebliğde aşağıdaki hususlar da ayrıca açıklanmıştır.

i-Haftalık-günlük gibi **kısa süreli konut kiralamaları** da tevsik zorunluluğu kapsamındadır.

ii-Hisseli mülkiyetlerde, kira bedelinin herhangi bir hissedara banka veya PTT aracılığıyla ödenmesi tevsik yükümlülüğünü yerine getirmek için yeterlidir.

iii-Mahkeme, icra yoluyla veya ayni olarak yapılan tahsilatlar tevsik zorunluluğu dışındadır.

iv-Tahsilat ve ödemeler için para yatırma, havale, EFT, çek, kredi kartı gibi araçlarla düzenlenen dekont ve hesap bildirim cetvelleri tevsik edici belge olarak kabul edilmektedir. Kira ödemelerinde, banka şubelerine gidip ilgili kimlik ve açıklamalarla yapılan işlemler de tevsik yükümlülüğünü karşılamaktadır.

B-) Ceza Uygulaması

Vergi Usul Kanunu uyarınca tevsik yükümlülüğüne uymayanlara işlem başına özel usulsüzlük cezası kesilecektir. Bu cezalar:

-Birinci sınıf tüccarlar ile serbest meslek erbabı hakkında 20.000 TL,

-İkinci sınıf tüccarlar, defter tutan çiftçiler ile kazancı basit usulde tespit edilenler hakkında 10.000 TL,

-Yukarıda yazılı bulunanlar dışında kalanlar hakkında 5.000 TL **az olmamak üzere işleme konu tutarın %10’u** nispetinde özel usulsüzlük cezası kesilecektir. Bir yıl içinde kesilebilecek özel usulsüzlük cezasının toplamı **20 milyon TL’yi** aşamaz. Tevsik kurallarına uymayanların, **durumu kendiliğinden ve ödemeyi takip eden 5 iş günü içinde** bildirmesi halinde ceza uygulanmayacaktır. Ceza miktarları, her yıl VUK’na göre belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak uygulanacaktır.

- Tevsik yükümlülüğünün yerine getirilmemesi nedeni ile adına ceza kesilen mükellefler, VUK'nun 376. maddesinde ve "Uzlaşma" hükümlerinden faydalanabileceklerdir.

C-) Örnekler

Tebliğde konuya ilişkin olarak 7 adet örneğe yer verilmiştir. Bu örneklerde kısaca aşağıdaki hususlara ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

Örnek 1: Gayrimenkul sermaye iradı yönünden gelir vergisi mükellefiyeti bulunan (A), sahibi olduğu gayrimenkulünü, 2024 yılında mükellefiyeti bulunmayan (B)'ye konut olarak kiraya vermiş olup konutun aylık kira bedeli 20.000 TL'dir.Yapılan araştırmalar sonucunda, 2024 yılı Kasım ayına ait kira bedelinin elden ödendiği tespit edilmiştir.Bu durumda, elden yapılan kira ödemesi nedeniyle tevsik zorunluluğuna uyulmadığından, gayrimenkul sermaye iradı yönünden mükellefiyeti bulunan kiraya veren (A) ve mükellefiyeti bulunmayan kiracı (B)'ye 213 sayılı Kanunun mükerrer 355 inci maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendine göre özel usulsüzlük cezası kesilecektir.Buna göre; elden tahsil edilen ve ödenen 20.000 TL kira tutarı için bu tutarın %10'u oranında hesaplanan $(20.000 \text{ TL} \times 0,10 =)$ 2.000 TL ceza tutarı, 2024 yılına ilişkin belirlenen asgari ceza tutarı olan 5.000 TL'nin altında kaldığından, (A) ve (B)'ye ayrı ayrı Kasım ayı için $(1 \times 5.000 =)$ 5.000 TL özel usulsüzlük cezası kesilecektir.Kiracı (B)'nin; ödemenin tevsik zorunluluğuna uymadan yapıldığını, ödemeyi takip eden beş iş günü içerisinde kendiliğinden idareye bildirmesi durumunda ise kiracı (B)'ye özel usulsüzlük cezası kesilmeyecektir.

Örnek 2: Gayrimenkul sermaye iradı yönünden gelir vergisi mükellefiyeti bulunan (C), sahibi olduğu gayrimenkulünü 15/10/2024 tarihinden itibaren vergi mükellefi olmayan (D)'ye aylık 25.000 TL'ye konut olarak kiraya vermiştir. Yapılan araştırmalar sonucunda, 2024 yılı Ekim, Kasım ve Aralık aylarına ait kira bedellerinin 10.000 TL'sinin banka aracılığıyla, kalan 15.000 TL'sinin ise elden ödendiği tespit edilmiştir.Bu durumda, elden yapılan kira ödemeleri nedeniyle tevsik zorunluluğuna uyulmadığından, kiraya veren (C) ile kiracı (D)'ye, her bir işlem için 213 sayılı Kanunun mükerrer 355 inci maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendine göre özel usulsüzlük cezası kesilecektir. Buna göre; her bir işlem için ayrı ayrı olmak üzere, elden tahsil edilen ve ödenen 15.000 TL kira tutarı için bu tutarın %10'u oranında hesaplanan $(15.000 \text{ TL} \times 0,10 =)$ 1.500 TL ceza tutarı, 2024 yılına ilişkin belirlenen asgari ceza tutarı olan 5.000 TL'nin altında kaldığından, (C) ve (D)'ye ayrı ayrı Ekim, Kasım ve Aralık ayları için $(3 \times 5.000 =)$ 15.000 TL özel usulsüzlük cezası kesilecektir. Aynı durumun 2025 ve sonraki yıllarda da devam etmesi halinde, bu yıllar için belirlenecek asgari ceza tutarları dikkate alınacaktır.

Örnek 3: Gayrimenkul sermaye iradı yönünden gelir vergisi mükellefiyeti bulunan (E) sahibi olduğu gayrimenkulünü, 2024 yılında serbest meslek kazancı yönünden gelir vergisi mükellefiyeti bulunan (F)'ye konut olarak aylık 25.000 TL'ye kiraya vermiştir. Serbest meslek erbabı (F), kiraladığı konutu mesleki faaliyetinden bağımsız olarak ikamet amaçlı olarak kullanmaktadır. Yapılan araştırmalar sonucunda, kiracı (F)'nin 2024 yılı Kasım, Aralık aylarına ilişkin kira bedellerini elden ödediği tespit edilmiştir.Bu durumda, elden yapılan kira ödemeleri nedeniyle tevsik zorunluluğuna uyulmadığından, kiraya veren (E) ve kiracı (F)'ye 213 sayılı Kanunun mükerrer 355 inci maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendine göre özel usulsüzlük cezası kesilecektir.Buna göre; her bir işlem için ayrı ayrı olmak üzere, elden tahsil edilen ve ödenen 25.000 TL kira tutarı için bu tutarın %10'u oranında hesaplanan $(25.000 \text{ TL} \times 0,10 =)$ 2.500 TL ceza tutarı, 2024 yılına ilişkin belirlenen asgari ceza tutarı olan 5.000 TL'nin altında kaldığından, (E) ve (F)'ye ayrı ayrı Kasım ve Aralık ayları için $(2 \times 5.000 =)$ 10.000 TL özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

Örnek 4: Gayrimenkul sermaye iradı yönünden gelir vergisi mükellefiyeti bulunan (G) ve (H)'nin, %50 hisse nispetinde sahibi oldukları gayrimenkul, 2024 yılında ticari kazanç yönünden

gelir vergisi mükellefiyeti bulunan ve bilanço esasına göre defter tutan (I)'ya iş yeri olarak aylık 40.000 TL'ye kiraya verilmiştir.

Yapılan araştırmalar sonucunda, kiracı (I)'nın 2024 yılı Ekim, Kasım aylarına ilişkin kira bedellerini elden ödediği tespit edilmiştir. Bu durumda, elden yapılan kira ödemeleri nedeniyle tevsik zorunluluğuna uyulmadığından, gayrimenkul sermaye iradı yönünden mükellefiyeti bulunan kiraya veren (G) ve (H)'ye ayrı ayrı olmak üzere 213 sayılı Kanunun mükerrer 355 inci maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendine göre, ticari kazanç mükellefi (I)'ya ise 213 sayılı Kanunun mükerrer 355 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendine göre özel usulsüzlük cezası kesilecektir. Buna göre; kiraya veren (G) ve (H)'ye, her bir işlem için ayrı ayrı olmak üzere, hisseleri nispetinde elden tahsil ettikleri 20.000 TL kira tutarlarının %10'u oranında hesaplanan $(20.000 \text{ TL} \times 0,10 =)$ 2.000 TL ceza tutarı, 2024 yılına ilişkin belirlenen asgari ceza tutarı olan 5.000 TL'nin altında kaldığından, toplamda iki ay için $(2 \times 5.000 =)$ 10.000 TL tutarında özel usulsüzlük cezası kesilecektir. Kiracı (I)'ya, her bir işlem için ayrı ayrı olmak üzere, elden ödediği 40.000 TL kira tutarlarının %10'u oranında hesaplanan $(40.000 \text{ TL} \times 0,10 =)$ 4.000 TL ceza tutarı, 2024 yılına ilişkin belirlenen asgari ceza tutarı 20.000 TL'nin altında kaldığından, toplamda iki ay için $(2 \times 20.000 =)$ 40.000 TL tutarında özel usulsüzlük cezası kesilecektir. Kiracı (I) tarafından, kira bedelinin tamamının hissedarlardan herhangi birine bankalar veya Posta ve Telgraf Teşkilatı Anonim Şirketi aracılığıyla ödenmesi durumunda ise hem kiraya verenler hem de kiracı tarafından tevsik yükümlülüğünün yerine getirildiği kabul edilecektir.

Örnek 5: Gayrimenkul sermaye iradı yönünden gelir vergisi mükellefiyeti bulunan ve gelir vergisine ilişkin başka bir faaliyeti bulunmayan (İ)'ye ait olan gayrimenkul, 2024 yılının Ekim ayından itibaren 30.000 TL'ye iş yeri olarak ticari kazanç yönünden gelir vergisi mükellefiyeti bulunan ve bilanço esasına göre defter tutan (J)'ye kiraya verilmiştir. Yapılan araştırmalar sonucunda, kiracı (J)'nin, 2024 yılı Ekim, Kasım ve Aralık aylarına ilişkin kira bedellerinin 10.000 TL'sini banka aracılığıyla, kalan 20.000 TL'sini ise elden ödediği tespit edilmiştir.

Bu durumda, elden yapılan kira ödemeleri nedeniyle tevsik zorunluluğuna uyulmadığından, kiraya veren (İ)'ye 213 sayılı Kanunun mükerrer 355 inci maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendine göre, ticari kazanç mükellefi kiracı (J)'ye ise 213 sayılı Kanunun mükerrer 355 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendine göre özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

Buna göre; kiraya veren (İ)'ye, her bir işlem için ayrı ayrı olmak üzere, elden tahsil ettiği 20.000 TL kira tutarlarının %10'u oranında hesaplanan $(20.000 \text{ TL} \times 0,10 =)$ 2.000 TL ceza tutarı, 2024 yılına ilişkin belirlenen asgari ceza tutarı olan 5.000 TL'nin altında kaldığından toplamda üç ay için $(3 \times 5.000 =)$ 15.000 TL tutarında özel usulsüzlük cezası kesilecektir. Kiracı (J)'ye, her bir işlem için ayrı ayrı olmak üzere, elden ödediği 20.000 TL kira tutarlarının %10'u oranında hesaplanan $(20.000 \text{ TL} \times 0,10 =)$ 2.000 TL ceza tutarı, 2024 yılına ilişkin belirlenen asgari ceza tutarı 20.000 TL'nin altında kaldığından toplamda üç ay için $(3 \times 20.000 =)$ 60.000 TL tutarında özel usulsüzlük cezası kesilecektir. Aynı durumun 2025 ve sonraki yıllarda da devam etmesi halinde, bu yıllar için belirlenecek asgari ceza tutarları dikkate alınacaktır.

Örnek 6: Bilanço esasına göre defter tutan ticari kazanç mükellefi (K), ticari işletmesine kayıtlı gayrimenkulü, 2024 yılının Ekim ayından itibaren 350.000 TL'ye iş yeri olarak (L) A.Ş.'ye kiraya vermiştir. Yapılan araştırmalar sonucunda, kiracı (L) A.Ş.'nin, 2024 yılı Ekim, Kasım ve Aralık aylarına ilişkin kira bedellerinin 100.000 TL'sini banka aracılığıyla, kalan 250.000 TL'sini ise elden ödediği tespit edilmiştir. Bu durumda, elden yapılan kira ödemeleri nedeniyle tevsik zorunluluğuna uyulmadığından, kiraya veren (K)'ye ve kiracı (L) A.Ş.'ye 213 sayılı Kanunun mükerrer 355 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendine göre özel usulsüzlük cezası kesilecektir. Buna göre; kiraya veren (K) ve kiracı (L) A.Ş.'ye, her bir işlem için ayrı ayrı olmak üzere, elden ödenen ve tahsil edilen 250.000 TL kira tutarlarının %10'u oranında hesaplanan $(250.000 \text{ TL} \times 0,10 =)$ 25.000 TL ceza tutarı, asgari ceza tutarı 20.000 TL'nin

üzerinde olduğundan, toplamda üç ay için ($3 \times 25.000 =$) 75.000 TL tutarında özel usulsüzlük cezası kesilecektir. Aynı durumun 2025 ve sonraki yıllarda da devam etmesi halinde, bu yıllar için belirlenecek asgari ceza tutarları dikkate alınacaktır.

Örnek 7: Sahibi olduğu konutu kısa süreli olarak günlük, haftalık veya aylık olarak kiraya veren ve bu faaliyeti nedeniyle işletme hesabı esasına göre defter tutan ticari kazanç mükellefi (M), 2024 yılının Ekim ayında on beşer günlük konaklayan müşterileri (N) ve (O)'nun her birinden 60.000 TL hizmet bedelini peşin olarak elden tahsil etmiştir. Bu durumda, elden yapılan kira ödemeleri nedeniyle tevsik zorunluluğuna uyulmadığından, kiraya veren ticari kazanç mükellefi (M)'ye 213 sayılı Kanunun mükerrer 355 inci maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendine göre, müşteri (N) ve (O)'ya ise ayrı ayrı olmak üzere 213 sayılı Kanunun mükerrer 355 inci maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendine göre özel usulsüzlük cezası kesilecektir. Buna göre; kiraya veren (M)'ye, her bir işlem için ayrı ayrı olmak üzere, elden tahsil ettiği 60.000 TL kira tutarlarının %10'u oranında hesaplanan ($60.000 \text{ TL} \times 0,10 =$) 6.000 TL ceza tutarı, 2024 yılına ilişkin belirlenen asgari ceza tutarı 10.000 TL'nin altında kaldığından toplamda iki işlem için ($2 \times 10.000 =$) 20.000 TL tutarında özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

Müşteri (N) ve (O)'nun her birine ise elden ödedikleri 60.000 TL kira tutarının %10'u olarak hesaplanan ve asgari ceza tutarı üzerinde kalan ($60.000 \text{ TL} \times 0,10 =$) 6.000 TL tutarında özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

Bilgilerinize Sunulur.

İHSAN AKAR
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİR
ULUDAĞ BAĞIMSIZ DENETİM VE Y.M.M.A.Ş

Yukarıda yer verilen açıklamalarımız, konuya ilişkin genel bilgiler içermekte olup konu hakkında ek bilgi gerektiğinde bizimle temasa geçmenizi önerilir.