

## GAYRİMENKUL SERMAYE İRADİ

Gayrimenkul Sermaye İradı kavramının tanımı, Gelir Vergisi Kanunu'nun 70. Maddesinde yapılmıştır. İlgili maddesinde açıklanmıştır. İlgili maddeye göre Gayrimenkul Sermaye İradı aşağıda yazılı mal ve hakların sahipleri, tasarruf hakkı sahipleri, irtifak ve intifa hakkı sahipleri ve kiracıları tarafından kiraya verilmesi ile elde edilen iratlardır;

**1.** Arazi, bina (Döşeli olarak kiraya verilenlerde döşeme için alınan kira bedelleri dahildir), madensuları, menba suları, madenler, taş ocakları, kum ve çakıl istihsal yerleri, tuğla ve kiremit harmanları, tuzlalar ve bunların mütemmim cüzileri ve teferruatı;

**2.** Voli mahalleri ve dalyanlar;

**3.** Gayrimenkullerin, ayrı olarak kiraya verilen mütemmim cüzileri ve teferruatı ile bilumum tesisatı demirbaş eşyası ve döşemeleri;

**4.** Gayrimenkul olarak tescil edilen haklar;

**5.** Arama, işletme ve imtiyaz hakları ve ruhsatları ihtira beratı (İhtira beratının mucitleri veya kanuni mirasçuları 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 bontları, 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 tesisat bedelleri de gayrimenkul sermaye iradı sayılır.);

**6.** Telif hakları (bu hakları, müellifleri veya bunların kanuni mirasçuları tarafından kiralanmasından doğan kazançlar, serbest meslek kazancıdır);

**7.** Gemi ve gemi payları (Motorlu olup olmadıklarına ve tonilatolarına bakılmaz) ile bilumum motorlu tahmil ve tahliye vasıtaları;

**8.** Motorlu nakil ve cer vasıtaları, her türlü motorlu araç, makine ve tesisat ile bunların eklentileri.

Yukarıda sayılan hak ve malların kiralanmasından sağlanan gelirler gayrimenkul sermaye iradidir. Ancak; belirtilen mal veya hak bir işletmenin aktifinde kayıtlı bulunuyorsa, bu kiralamalardan sağlanan gelir zirai veya ticari kazancın tespitine ilişkin hükümlere tabidir. Bu mal ve hizmetlerin teslimi %18 Katma Değer Vergisi'ne tabi olmaktadır.

Tüccarlara ait olsa dahi, işletmeye dahil bulunmayan gayrimenkullerle haklar hakkında bu bölümdeki hükümler uygulanır. Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 17/4-d bendi uyarınca; "İktisadi işletmelere dahil olmayan gayrimenkullerin kiralanması işlemleri" Katma Değer Vergisi'ne tabi değildir. Yani; bir işletmenin aktifinde bulunmayan mal ve hakların kiralanmasında Katma Değer Vergisi hesaplanmamaktadır.

Yine Gelir Vergisi Kanunu'nun 70. Maddesi uyarınca; vakfın gelirinden hizmet karşılığı olmayarak alınan hisseler ile zirai faaliyete bilfiil iştirak etmeksizin sadece üründen pay alan arazi sahiplerinin gelirleri bu kanunun uygulanmasında gayrimenkul sermaye iradı addolunur.

Yukarıdaki madde hükümleri doğrultusunda, bir arazinin; zirai faaliyette bulunacak kişilere, mahsulden belirli pay almak üzere nakdi bir bedel beklenmeksizin kiralanmasından sağlanan fayda; yani mahsulden alacağı pay; da gayrimenkul sermaye iradı kabul edilir.

Gayrimenkul sermaye iradında safi iradın tanımı Gelir Vergisi Kanunu'nun 71. Maddesinde yapılmıştır. Bu madde uyarınca safi irat, gayrisafi hasılatıtan iradın sağlanması ve idamesi için yapılan giderler indirildikten sonra kalan müspet farktır.

Gayrimenkul sermaye iratlarında, gayrisafi hasılat kavramı, Gelir Vergisi Kanunu'nun 72. Maddesi'nde açıklanmıştır. İlgili maddeye göre gayrisafi hasılat; 70'inci maddede yazılı mal ve hakların kiraya verilmesinden bir takvim yılı içinde o yıla veya geçmiş yıllara ait olarak nakden veya aynen tahsil edilen kira bedellerinin tutarıdır.

Yine ilgili madde uyarınca;

**1.** Aynı olarak tahsil edilen gelirler, Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre emsal bedeli ile paraya çevrilir.

**2.** Kiracı tarafından gayrimenkulü genişletecek veya iktisadi değerini devamlı surette artıracak şekilde gayrimenkule ilave edilen kıymetler, kira müddetinin hitamında bedelsiz (Kıymetlerin emsal bedelinden düşük değerle devri halinde, aradaki fark bedelsiz devir sayılır) olarak kiralayana devrolunduğu takdirde, mezkur kıymetler kiralayan bakımından, bu tarihte aynen tahsil olunmuş addolunur.

**3.** Gelecek yıllara ait olup peşin tahsil olunan kiralar, ilgili buldukları yılların hasılatı sayılır. Şu kadar ki, ölüm ve memleketi terk hallerinde mükellefiyetin kalktığı tarihi takip eden zamanlara ait olmak üzere peşin tahsil olunan kiralar, mükellefiyetin kalktığı dönemin hasılatı addolunur.

**4.** Gayrimenkul iradı sahipleri için,

**a.** İttıla hasıl etmeleri kaydıyla namlarına, kamu müessesesine, icra dairesine, bankaya, notere veya postaya para yatırılması,

**b.** Kira olarak doğan alacağın başka bir şahsa temliki (Temlikin ivazlı olup olmadığına bakılmaz. İvazlı temliklerde ivazın tahsil şartı aranmaz) veya kiracısına olan borcu ile takası, tahsil hükmündedir.

**c.** Yabancı para ile yapılan ödemeler, ödeme gününün borsa rayici ile, borsada rayici yoksa, Maliye Bakanlığınca tespit edilecek kur üzerinden Türk parasına çevrilir.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 73. Maddesi uyarınca; Kiraya verilen mal ve hakların kira bedelleri emsal kira bedelinden düşük olamaz. Bedelsiz olarak başkalarının kullanımına bırakılan mal ve hakların emsal kira bedeli, bu mal ve hakların kirası sayılır. Bina ve arazide emsal kira bedeli, yetkili özel mercilerce veya mahkemelerce takdir veya tespit edilmiş kirası, bu şekilde takdir veya tespit edilmiş kira mevcut değilse Vergi Usul Kanununa göre belirlenen vergi değerinin %5'idir. Diğer mal ve haklarda emsal kira bedeli, bu mal ve haklarının maliyet bedelinin, bu bedel bilinmiyorsa, Vergi Usul Kanununun servetlerin değerlendirilmesi hakkındaki hükümlerine göre belli edilen değerinin %10'udur.

Aşağıda yazılı hallerde emsal kira bedeli esası uygulanmaz:

1. Boş kalan gayrimenkullerin muhafazaları amacıyla bedelsiz olarak başkalarının ikametüne bırakılması;
2. Binaların mal sahiplerinin Ebeveyn, çocuk veya kardeşlerinin ikametüne tahsis edilmesi Ancak; mal sahiplerinin ebeveyn, çocuk ve kardeşlerinin ikametüne tahsis ettikleri gayrimenkullerden yalnızca bir tanesi için emsal kira bedeli esası uygulanmaz, diğerleri için uygulanır.
3. Mal sahibi ile birlikte akrabaların da aynı evde veya dairede ikamet etmesi.
4. Genel bütçeye dahil daireler ve katma bütçeli idareler, il özel idareleri ve belediyeler ile diğer kamu kurum ve kuruluşlarınca yapılan kiralamalarda.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 74. Maddesi, Safi iradın tespiti için gayrisafi hasıllardan indirilebilecek giderleri belirtmiştir. Madde uyarınca aşağıdaki giderler gayrisafi hasıllardan indirim konusu yapılabilir;

1. Kiraya veren tarafından ödenen aydınlatma, ısıtma, su ve asansör giderleri;
2. Kiraya verilen malların idaresi için yapılan ve gayrimenkulün değeri ile orantılı olan idare giderleri;
3. Kiraya verilen mal ve haklara ilişkin sigorta giderleri;
4. Kiraya verilen mal ve haklar dolayısıyla yapılan ve bunlara sarf olunan borçların faizleri ile konut olarak kiraya verilen bir adet gayrimenkulün iktisap yılından itibaren beş yıl süre ile iktisap bedelinin % 5'i (İktisap bedelinin % 5'i tutarındaki bu indirim, sadece ilgili gayrimenkule ait hasıllara uygulanır. Ancak, indirilmeyen kısım 88 inci maddenin 3 üncü fıkrasının uygulanmasında gider fazlalığı sayılmaz.),
5. Kiraya verilen mal ve haklar için ödenen vergi, resim, harç ve şerefiyelerle kiraya verenler tarafından ödenmiş olmak şartıyla belediyelere ödenen harcamalara iştirak payları;
6. Kiraya verilen mal ve haklar için ayrılan amortismanlar,

7. Kiraya verenin yaptığı onarım giderleri (Emlakın iktisadi değerini artıracak şekilde genişletilmesi, restorasyonu veya bunlara ilaveler yapılması için katlanılan giderler onarım gideri sayılmaz);

8. Kiraya verilen mal ve haklara ait bakım ve idame giderleri;

9. Kiraladıkları mal ve hakları kiraya verenlerin ödedikleri kiralar ve diğer gerçek giderler;

10. Sahibi buldukları konutları kiraya verenlerin kira ile oturdukları konutun kira bedeli,

11. Kiraya verilen mal ve haklarla ilgili olarak mukavelenameye kanuna veya ilama istinaden ödenen zarar, ziyan ve tazminatlar.

Gayrimenkul sermaye mahiyetindeki mal ve hakların kısmen kiraya verilmesi halinde, yukarıda yazılı giderlerden yalnız bu kısma isabet edenler hasıllattan indirilebilir.

Mükellefler (hakları kiraya verenler hariç) diledikleri takdirde yukarıda yazılı giderlere karşılık olmak üzere hasıllatlarından %25'ini götürü olarak indirebilirler. Götürü gider usulünü kabul edenler iki yıl geçmedikçe bu usulden dönemezler

Bu madde hükmünün uygulanmasında para cezaları ve vergi cezaları hasıllattan gider olarak indirilemez

Gelir Vergisi Kanunu'nun 74. Maddesinde belirtilen GVK.Md.21. uyarınca "Binaların mesken olarak kiraya verilmesinden bir takvim yılı içinde elde edilen hasıllatın 2800 TL'si (2010 yılı için) gelir vergisinden müstesnadır. İstisna haddi üzerinde hasıllat elde edilip beyan edilmemesi veya eksik beyan edilmesi halinde, bu istisnadan yararlanılamaz"

#### **KAYNAKÇA:**

1. Gelir Vergisi Kanunu
2. Katma Değer Vergisi Kanunu
3. Kira Geliri Elde Edenler İçin Beyanname Düzenleme Rehberi, *Gelir İdaresi Başkanlığı*
4. Gayrimenkul Sermaye İradı, A.ESEN, *Maliye Postası 01.03.2010/708*