

YABANCILAR İÇİN KİRA GELİRİ BEYANI REHBERİ

2007

ÜCRETSİZDİR

YABANCILAR İÇİN KİRA GELİRİ BEYANI REHBERİ

2007

ÜCRETSİZDİR

Bu rehber elektronik ortamda www.gib.gov.tr internet sayfasından ulaşabilirsiniz.

Ayrıntılı bilgi için
Zirai Kazançlar ve Gayrimenkul Sermaye İratları Müdürlüğü'nün
(0312) 415 32 15 – 415 32 16 no'lu telefonlarına, beyanname verme döneminde
vergi dairelerinde hizmet veren Danışma Bürolarına
Alo Maliye 189 telefon hattına
başvurabilirsiniz.

www.gib.gov.tr

Bu rehber, halihazırda yürürlükte olan mevzuat hükümleri dikkate alınarak hazırlanmıştır.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı
Yayın No: 34 • Şubat 2007

İÇİNDEKİLER

Giriş.....	5
Kira Geliri Nedir?	7
Kira Geliri Elde Eden ve Türkiye’de Yerleşmiş Olmayan Yabancı Uyruklu Gerçek Kişilerin Vergi Mükellefiyeti.....	7
Türkiye’de Yerleşmiş Olmayan Yabancı Uyruklu Gerçek Kişilerin Elde Ettiği Kira Gelirlerinin Vergiye Tabi Olmasının Yasal Dayanağı.....	7
Kira Geliri Ne Zaman Elde Edilmiş Sayılacaktır?.....	8
Türkiye’de Yerleşmiş Olmayan Yabancı Uyruklu Gerçek Kişiler Hangi Durumda Kira Gelirlerini Beyan Edeceklerdir?	8
Kira Geliri Beyannamesi Verilme Zamanı ve Yeri	9
Kira Gelirlerinde İstisna ve İstisnadan Yararlanma Şartları	9
Emsal Kira Bedeli Esası	9
Emsal Kira Bedeli Esasının Uygulanmayacağı Haller	10
Emsal Kira Bedeli Esasının Uygulanacağı Haller.....	10
Emsal Kira Bedelinin Hesaplanması.....	10
Verginin Ödeme Zamanı ve Yeri.....	11
Kira Geliri Elde Edildiği Halde Beyanname Verilmemesinin veya Eksik Beyan Edilmesinin Sonuçları.....	11
Kira Gelirinden İndirilebilecek Giderler	12
Gerçek Gider Yönteminin Seçilmesi Halinde İndirilecek Giderler.....	12
Götürü Gider Yönteminin Seçilmesi Halinde Gider İndirimi.....	13
Kira Gelirlerine İstisna Nasıl Uygulanır?	13
2006 Yılı İçin Gelir Vergisi Tarifesi.....	14
Örnekler	14

GİRİŞ

Gelir İdaresi Başkanlığı, mükellef odaklı hizmet ilkesinin gereği olarak, Türk Vergi Kanunları uyarınca, mükellef durumundaki Türkiye’de Yerleşmiş olmayan yabancı ülke vatandaşları için de vergi beyanı ve ödemesi konusunda çalışmalar yapmaktadır.

Bunlardan birisi de, Türkiye’de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişiler tarafından elde edilen kira gelirlerinin beyanı ve vergilendirilmesi konulu rehber çalışmasıdır.

Bu rehber ile yabancı uyruklu gerçek kişiler, Türkiye’de elde ettikleri kira gelirlerinin kapsamına, yasal dayanağına, kira gelirinin elde edilmiş sayılacağı zamana, kira gelirlerini beyan etmeleri gereken durumlara, nereye ve ne zaman beyanda bulunacaklarına, kira gelirlerinde istisna ve emsal kira bedeli esasına ve kira gelirinin beyan edilmemesinin sonuçlarına ilişkin ayrıntılı bilgiler elde edeceklerdir.

Rehberin, yabancı uyruklu gerçek kişilerin ve ilgili diğer kişilerin işini kolaylaştıracağı umuduyla işlerinizde başarılar dileriz.

TÜRKİYE'DE YERLEŞMİŞ OLMAYAN YABANCI UYUKLU GERÇEK KİŞİLERCE ELDE EDİLEN KONUT KİRA GELİRLERİNİN BEYANI VE VERGİLENDİRİLMESİ

Kira Geliri Nedir?

GVK nun 70. maddesinde yazılı mal ve hakların (arazi, bina, haklar vs.) kiraya verilmesinden dolayı elde edilen gelirler “gayrimenkul sermaye iradı” olarak belli koşullarda gelir vergisine tabi tutulurlar.

Bu mal ve hakların kiraya verilmesi suretiyle elde edilen kira gelirlerinin hangi hallerde ve nasıl vergilendirileceği konusu kanunun 70. maddesini takip eden maddelerde açıklanmıştır.

Kira Geliri Elde Eden Türkiye’de Yerleşmiş Olmayan Yabancı Uyruklu Gerçek Kişilerin Vergi Mükellefiyeti

Vergi mükellefiyeti, Türkiye’de sahip olunan ve yukarıda belirtilen mal ve hakların sahipleri, mutasarrıfları, zilyedleri, irtifa ve intifa hakkı sahipleri ile kiracıları tarafından işyeri, mesken ve benzeri şekillerde kullanılmak üzere kiraya verilmeleri sonucunda kira geliri elde etmeleri ile doğar.

Diğer bir deyişle söz konusu mal ve hakların, sahiplerinin yanısıra onu kullanan, elinde bulunduran, kullanma ve yararlanma hakkına sahip olan ve kiralayan kişiler tarafından işyeri, konut gibi amaçlarla kullanmak üzere kiraya verilmesi suretiyle gelir elde edilmesi mükellefiyet gerektirir.

Elde edilen bu kira gelirleri “gayrimenkul sermaye iradı” olarak adlandırılır ve vergiye tabi tutulur.

Türkiye’de Yerleşmiş Olmayan Yabancı Uyruklu Gerçek Kişilerin Elde Ettiği Kira Gelirlerinin Vergiye Tabi Olmasının Yasal Dayanağı

Türkiye’de yerleşmiş olmayan gerçek kişiler dar mükellef olarak tanımlanmakta ve bunların sadece Türkiye’de elde ettikleri kazanç ve iratlar vergiye tabi olmaktadır.

Bu anlamda dar mükelleften kasıt, ikametgahı Türkiye’de bulunmayan ve bir takvim yılı içinde devamlı olarak Türkiye’de altı aydan fazla oturmayanlardır.

Ayrıca gayrimenkulün Türkiye’de bulunması ve bu mahiyetteki mal ve hakların Türkiye’de kullanılması ve Türkiye’de değerlendirilmesi, kazanç ve iradın Türkiye’de elde edildiğini ifade edilmektedir.

Kira Geliri Ne Zaman Elde Edilmiş Sayılacaktır?

Mükellefler tarafından bir takvim yılı içinde o yıla veya geçmiş yıllara ait olarak nakden veya aynen tahsil edilen kira bedelleri o yılda elde edilmiş gelir kabul edilecektir.

Örneğin, 2002, 2003 ve 2004 yılları kira gelirleri topluca 2005 yılında tahsil edilirse; 2005 yılının geliri olarak dikkate alınacaktır.

Gelecek yıllara ait olup peşin tahsil edilen kira bedelleri ise, ilgili yılın geliri olarak kabul edilecek ve ilgili yıllarda beyan edilecektir.

Örneğin, 2005, 2006 ve 2007 yılları kira gelirleri topluca 2005 yılında tahsil edilirse; her yıla ait kira bedeli ilgili yılda beyan edilecektir.

Döviz cinsinden kiraya verme işlemlerinde tahsilatın yapıldığı tarihteki T.C. Merkez Bankası döviz alış kuru esas alınarak gayri safi hasılat belirlenir. Borsada rayici yoksa Maliye Bakanlığı tarafından tespit edilen kur üzerinden Yeni Türk Lirası’na çevrilir.

Kiranın aynı olarak alınması halinde ise, tahsil edilen kiralar Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre emsal bedeli ile paraya çevrilir.

Türkiye’de Yerleşmiş Olmayan Yabancı Uyruklu Gerçek Kişiler Hangi Durumda Kira Gelirlerini Beyan Edeceklerdir?

Türkiye’de yerleşmiş olmayan gerçek kişiler Türkiye’de elde ettikleri kazanç ve iratlar bakımından dar mükellefiyet esasında vergilendirilirler.

Bu kapsamda vergilendirilen mükelleflerden, Türkiye’de elde ettiği beyana tabi geliri, sadece gayrimenkul sermaye iradından ibaret olanlar, bir takvim yılı içinde elde ettiği konut kira geliri istisna tutarını aşması halinde kira geliri beyannamesi vereceklerdir.

Kira Geliri Beyannamesi Verilme Zamanı ve Yeri

Bir takvim yılı içerisinde elde edilen kira gelirleri; bir sonraki yılın Mart ayının 15 inci günü akşamına kadar konutun bulunduğu yerin vergi dairesine verilecektir.

Kira Gelirlerinde İstisna ve İstisnadan Yararlanma Şartları

Binaların mesken olarak kiraya verilmesi sonucu bir takvim yılı içerisinde elde edilen hasılatın kanunda belirtilen kısmı gelir vergisinden müstesnadır. Bu istisna sınırı 2006 yılı için 2.200 YTL dir.

Türkiye’de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişiler:

- 1- İstisna haddi üzerinde hasılat elde edip beyan etmemeleri veya eksik beyan etmeleri halinde, ve
- 2- Türkiye’de ticari, zirai veya mesleki kazanç elde edip bu kazançlarını yıllık beyanname ile bildirmek mecburiyetinde olmaları halinde

bu istisnadan faydalanamazlar.

Emsal Kira Bedeli Esası

Kiraya verilen mal ve hakların kira bedelleri emsal kira bedelinden düşük olamaz. Bedelsiz olarak başkalarının intifasına 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 suretle takdir veya tespit edilmiş kira mevcut değilse Vergi Usul Kanunu’na göre belirlenen vergi değerinin %5’idir.

Diğer mal ve haklarda emsal kira bedeli, bu mal ve haklarının maliyet bedelinin, bu bedel bilinmiyorsa, Vergi Usul Kanunu’nun servetlerin değerlendirilmesi hakkındaki hükümlerine göre belli edilen değerlerinin %10’udur.

Emsal Kira Bedeli Esasının Uygulanmayacağı Haller

1. Boş kalan gayrimenkullerin muhafazaları maksadıyla bedelsiz olarak başkalarının ikametine bırakılması,
 2. Binaların mal sahiplerinin usul (üst soy), füru (alt soy) veya kardeşlerinin ikametine tahsis edilmesi (Usul (üst soy), füru (alt soy) ve kardeşlerden herbirinin ikametine birden fazla konut tahsis edilmiş ise bu konutların yalnız birisi hakkında emsal kira bedeli hesaplanmaz. Kardeşler evli ise eşlerden sadece biri için emsal kira bedeli hesaplanmaz.),
 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 kiralanması,
- hallerinde emsal kira bedeli uygulanmaz.

Emsal Kira Bedeli Esasının Uygulanacağı Haller

Kira bedelinin hiç olmaması veya düşük olması halinde, “emsal kira bedeli” esas alınır. Buna göre;

- Kiraya verilen gayrimenkulün kira bedelinin emsal kira bedelinden düşük olması,
 - Gayrimenkulün bedelsiz olarak başkalarının kullanımına bırakılması,
- hallerinde emsal kira bedeli uygulanacaktır.

Emsal Kira Bedelinin Hesaplanması

Kiraya verilen bina ve arazilerde emsal kira bedeli, yetkili özel makamlarca veya mahkemelerce saptanmış olan kira bedelidir.

Böyle bir makam yoksa, o bina yada arazi için kira takdiri veya tespiti yapılmamışsa; emsal kira bedeli, emlak vergisi değerinin %5'idir.

Örneğin; yabancı uyruklu bir kimse, emlak vergisi değeri 100.000 YTL olan bir konutunu arkadaşına kirasız (bedelsiz) olarak vermişse; kira geliri elde etmediği halde, emsal kira bedeli olarak en az $(100.000 \times \%5) = 5.000$ YTL kira geliri beyan edecektir.

Verginin Ödeme Zamanı ve Yeri

Beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisi Mart ve Temmuz aylarında olmak üzere 2 eşit taksitte ödenir.

Hesaplanan vergi, vergi dairelerine veya vergi tahsiline yetkili banka şubelerine ödenebilir.

Kira Geliri Elde Edildiği Halde Beyanname Verilmemesinin veya Eksik Beyan Edilmesinin Sonuçları

Konutlardan elde edilen kira gelirleri beyan edilmez veya eksik beyan edilirse, kanunda öngörülen istisnadan yararlanılamaz.

Beyan edilmesi gereken kira gelirinin bildirilmemesi halinde, mükellef adına “iki kat I. derece usulsüzlük cezası” kesilir ve gelir takdir komisyonunca takdir edilir.

Takdir edilen gelir üzerinden, gelir vergisi ile vergi cezası hesaplanır. Ayrıca gecikilen her ay için gecikme faizi talep edilir.

Bu şekilde tahakkuk eden vergi, ceza ve gecikme faizinin tahakkuk tarihinden itibaren bir ay içinde ödenmesi zorunludur.

Ödenmediği takdirde, vergi dairesince ayrıca her ay için (ay kesirlerine isabet eden gecikme zammı günlük olarak hesap edilmek üzere) ayrı ayrı gecikme zammı hesaplanmak suretiyle cebren tahsil yoluna gidilir.

Geçmiş takvim yıllarına ait kira gelirlerini ilgili beyan döneminde hiç beyan etmeyen veya eksik beyan eden kira geliri sahibinin bu gelirlerini, Vergi Usul Kanunu’nda yer alan “Pişmanlık ve Islah” hükümlerinden yararlanarak beyan etmeleri mümkündür. Kira gelirlerini pişmanlık yoluyla beyan eden mükellefler istisnadan yararlanacak ve Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre vergi cezaları kesilmeyecektir. Bu mükellefler hakkında sadece pişmanlık zammı uygulanacaktır.

Kira Gelirinden İndirilebilecek Giderler

Gayrimenkul sermaye iradında safi iradın saptanması için, kira gelirlerinden indirilecek giderler konusunda seçilebilecek iki yöntem vardır;

- Gerçek Gider Yöntemi
- Götürü Gider Yöntemi

Götürü veya gerçek gider yönteminin seçimi, taşınmaz malların tamamı için yapılır. Bunlardan bir kısmı için gerçek gider diğer kısmı için götürü gider yöntemi seçilemez.

Gerçek Gider Yönteminin Seçilmesi Halinde İndirilecek Giderler

Gerçek Gider yönteminin seçilmesi halinde;

- 1- Kiraya veren tarafından, kiraya verilen gayrimenkul için ödenen; aydınlatma, ısıtma, su ve asansör giderleri,
- 2- Kiraya verilen malların idaresi için yapılan ve gayrimenkulün önemi ile mütenasip 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 5 yıl süre ile iktisap bedelinin %5'i (iktisap bedelinin %5'i tutarındaki bu indirim, sadece ilgili gayrimenkule ait hasıllata uygulanacak, indirilmeyen kısım gider fazlalığı sayılmayacaktır. 2001 yılından önce iktisap edilen konutlar için indirimden yararlanılması mümkün bulunmamaktadır.)
- 5- Kiraya verilen mal ve haklar için ödenen emlak vergisi, resim, harç ve şerefyelerle kiraya veren tarafından belediyelere ödenen harcamalara katılma payları,
- 6- Kiraya verilen mal ve haklar için ayrılan amortismanlar,
- 7- Kiraya veren tarafından, kiraya verilen gayrimenkul için yapılan onarım giderleri,
- 8- Kiraya verilen mal ve haklara ait bakım ve idame giderleri,
- 9- Kiraladıkları mal ve hakları tekrar kiraya verenlerin ödedikleri kiralar ve diğer gerçek giderler,

- 10- Sahibi buldukları konutları kiraya verenlerin kirayla oturdukları konutun kira bedeli (dar mükelleflerin yabancı ülkelerde ödedikleri kira bedelleri hariç),
- 11- Kiraya verilen mal ve haklarla ilgili olarak sözleşmeye, kanuna veya ilama istinaden ödenen zarar, ziyan ve tazminatlar,
- brüt kira bedelinden indirilir.

Ancak bu giderlerin vergiden istisna edilen tutara isabet eden kısmı indirilemez. Vergiye tabi hasıllara isabet eden yani indirilebilecek gider kısmı aşağıdaki formül kullanılarak bulunacaktır.

$$\frac{\text{Vergiye Tabi Hasılat} \times \text{Toplam Gider}}{\text{Toplam Hasılat}}$$

Ayrıca, Gerçek Gider yöntemini seçen mükelleflerin, yaptıkları giderlerle ilgili vesikaları 5 yıl süresince saklamaları ve vergi dairesince istenildiğinde ibraz etmeleri gerekmektedir.

Götürü Gider Yönteminin Seçilmesi Halinde Gider İndirimi

Götürü Gider yöntemini seçen mükellefler (hakları kiraya verenler hariç), kira gelirlerinden istisna tutarını düşttükten sonra kalan tutarın %25'i oranındaki götürü gideri gerçek giderlere karşılık olmak üzere indirebilirler.

Ancak bu usulü seçen mükellefler iki yıl geçmedikçe gerçek gider yöntemine dönemezler.

Kira Gelirlerine İstisna Nasıl Uygulanır?

Bir konuta birden fazla kişinin ortak olması halinde, bu konuttan elde edilen kira gelirlerinin vergilendirilmesinde, her bir ortak için 2.200 YTL lik istisna ayrı ayrı uygulanacaktır.

Mirasın paylaşılmamış olması halinde de her bir mirasçı istisnadan ayrı ayrı yararlanacaktır.

Bir mükellefin birden fazla konuttan kira geliri elde etmesi halinde istisna, kira gelirleri toplamına bir defa uygulanacaktır.

2006 YILI İÇİN GELİR VERGİSİ TARİFESİ

7.000 YTL'ye kadar	%15
18.000 YTL'nin 7.000 YTL'si için 1.050 YTL, fazlası	%20
40.000 YTL'nin 18.000 YTL'si için 3.250, fazlası	%27
40.000 YTL'den fazlasının 40.000 YTL'si için 9.190 YTL, fazlası	%35

ÇİFTE VERGİLENDİRMEYİ ÖNLEME ANLAŞMALARINI YÖNÜNDEN

Gayrimenkul kira gelirleri, Türkiye'nin akdettiği Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmalarının "Gayrimenkul Varlıklardan Elde Edilen Gelirler" başlıklı 6 ncı maddelerinde ele alınmakta olup, vergileme hakkı gayrimenkulün bulunduğu devlete bırakılmıştır.

Bu durumda, Anlaşmaya taraf olan devlette mukim olan gerçek kişilerce Türkiye'de bulunan bir gayrimenkulden elde edilecek kira gelirlerinde vergileme hakkı, Türkiye'de iç mevzuatımızın öngördüğü usul ve esaslar çerçevesinde yapılacak olup, söz konusu Anlaşmalarda mevzuatımızı sınırlandıran bir hüküm bulunmamaktadır.

ÖRNEKLER:

Örnek-1

Bir Alman vatandaşı, Fethiye'de bulunan villasını konut olarak kiraya vermiş ve 2006 takvim yılında 10.000 Avro kira geliri elde etmiştir.

Beyana tabi başka geliri bulunmayan mükellef, Götürü Gider yöntemini seçmiştir. Tahsilatın yapıldığı tarihteki T.C. Merkez Bankası Avro alış kuru 1,80 YTL kabul edilmiştir.

Mükellefin kira gelirine ilişkin gelir vergisi aşağıdaki gibi hesaplanacaktır;

Gayrisafi İrat Toplamı (10.000 x 1,80)	18.000 YTL
Vergiden İstisna Tutar	2.200 YTL
Kalan (18.000 – 2.200)	15.800 YTL
%25 Götürü Gider (15.800 x %25)	3.950 YTL
Vergiye Tabi Gelir (15.800 – 3.950)	11.850 YTL
Hesaplanan Gelir Vergisi (*)	2.020 YTL
Ödenecek Gelir Vergisi	2.020 YTL

(*) Hesaplanan gelir vergisi, vergiye tabi gelire (matraha) 2006 takvim yılı gelirleri için uygulanacak vergi tarifesinde yer alan oranların uygulanması ile bulunacaktır.

Örnek-2

Oliver Wahniger, Alanya'da bulunan dairesini konut olarak kiraya vermesi sonucu, 2006 yılında 15.000 Avro kira geliri elde etmiştir. Tahsilatın yapıldığı tarihteki T.C. Merkez Bankası Avro alış kuru 1,80 YTL kabul edilmiştir.

Beyana tabi başka geliri olmayan mükellef, Gerçek Gider yöntemini seçmiş olup, bu konut ile ilgili gerçek giderleri toplamı 3.000 Avro dur. Bu gider veya giderlerin yapıldığı tarihteki T.C. Merkez Bankası Avro alış kuru 1,80 YTL kabul edilmiştir.

(Gerçek Gider usulünü seçen mükellefler, vergiden istisna edilen kısma isabet eden giderleri hasılatlarından gider olarak indiremeyecekler, sadece vergiye tabi hasılatla isabet eden giderleri indirebileceklerdir. Bunun için toplam gider tutarından vergiye tabi hasılatla isabet eden kısmının hesaplanması gerekir. Vergiye tabi hasılatla isabet eden gider aşağıdaki formüle göre hesaplanacaktır.)

Vergiye Tabi Hasılat x Toplam Gider
Toplam Hasılat

$$\frac{(27.000 \text{ YTL} - 2.200 \text{ YTL}) \times 5.400 \text{ YTL}}{27.000 \text{ YTL}} = 4.960 \text{ YTL}$$

Mükellefin kira gelirine ilişkin gelir vergisi aşağıdaki gibi hesaplanacaktır;

Gayrisafi İrat Toplamı (15.000 x 1,80)	27.000 YTL
Vergiden İstisna Tutar	2.200 YTL
Kalan (27.000 – 2.200)	24.800 YTL
İndirilebilecek Gerçek Gider Tutarı	4.960 YTL
Vergiye Tabi Gelir (24.800 – 4.960)	19.840 YTL
Hesaplanan Gelir Vergisi (*)	3.746,8 YTL
Ödenecek Gelir Vergisi	3.746,8 YTL

(*) Hesaplanan gelir vergisi, vergiye tabi gelire (matraha) 2006 takvim yılı gelirleri için uygulanacak vergi tarifesinde yer alan oranların uygulanması ile bulunacaktır.