

Mevcut iktisadi işletmenin yanında otel işletmeciliği dolayısıyla yeni bir iktisadi işletme oluşup oluşmayacağı ve vergisel yükümlülüğü hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.06.18.02-32175-6456-591
Tarih	02.08.2011

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü)

Sayı : B.07.1.GİB.4.06.18.02-32175-6456-591

02/08/2011

Konu : Vakfın kira gelirleri dolayısıyla iktisadî işletme oluşup oluşmayacağı ile oluşacak iktisadî işletmenin yükümlülükleri hk.

İlgi (a)'da kayıtlı dilekçenizde; ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... vergi numaralı mükellefi olduğunuz; vakfınıza ait gayrimenkullerin kiraya verilmesi işleminin iktisadi işletme oluşturup oluşturmayacağı hususunda bilgi istenilmiş olup, ilgi (b)'de kayıtlı yazımızla, tüzel kişiliği itibariyle kurumlar vergisi mükellefi olmayan vakfınızın gayrimenkullerini işyeri veya mesken olarak kiraya vermesi faaliyeti, vakfınıza ait iktisadi işletme oluşturmayacağından, vakfınıza ait söz konusu gayrimenkullerin Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında belirtilenler tarafından kiralanması halinde elde edilen kira gelirlerinden vergi tevkifatı yapılması gerektiği, vakfınıza ait gayrimenkullerin bölümlere ayrılarak kiraya verilmesi halinde söz konusu faaliyetin, ticarî hacim ve mahiyette bir kiralama işlemi

olarak vakfınıza bağı bir iktisadî işletme oluşturacağı, oluşacak iktisadi işletmenin kurumlar vergisi mükellefi olması dolayısıyla vakfınız tarafından elde edilecek kira gelirleri üzerinden vergi kesintisi yapılmayacağı bildirilmiştir.

İlgi (c)'de kayıtlı dilekçenizle, ilgi (b)'de kayıtlı yazımıza istinaden vakfınıza ait iktisadî işletme tescil ettirildiği ancak Kurumlar Vergisi Kanununa 5766 sayılı Kanunla eklenen geçici 2 nci maddesinde, 01/01/2008-31/12/2015 tarihleri arasında uygulanmak üzere dernek ve vakıflarca elde edilen kesinti suretiyle vergilendirilmiş taşınmaz kira gelirleri dolayısıyla iktisadî işletme oluşmayacağı belirtilerek, kiralama işlemleri ile ilgili olarak tesis ettirilen iktisadî işletmenin faaliyetine devam edip etmeyeceği ile vakfınıza ait gayrimenkullerin çoğunun Aile Hekimliği Pilot Uygulama Kanununa göre Aile Hekimliği uygulaması başlayan illerde aile hekimleri tarafından Aile Sağlığı Merkezleri olarak kiralandığı, bu aile hekimlerinin, sözleşmeli Devlet Memuru statüsünde oldukları belirtilerek, söz konusu kiralama işlemlerinde stopaj yapıp yapılmayacağı hususları hakkında Başkanlığımız görüşü talep edilmiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesine göre dernek ve vakıflar kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmazken, aynı maddenin (ç) bendi ile dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler kurumlar vergisi mükellefiyeti kapsamına alınmışlardır. Aynı Kanunun 2 nci maddesinin beşinci fıkrasında, dernek ve vakıflara ait veya bağı olup faaliyetleri devamlı bulunan ve sermaye şirketleri ile kooperatifler dışında kalan ticari, sınai ve zirai işletmelerin dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri olduğu, aynı maddenin altıncı fıkrasında da dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmelerin kazanç amacı gütmemelerinin, faaliyetlerinin kanunlaverilmiş görevler arasında bulunmasının, tüzel kişiliklerinin olmamasının, bağımsız muhasebelerinin ve kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya işyerlerinin bulunmamasının mükellefiyetlerini etkilemeyeceği, mal ve hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olmasının, kar edilmemesi veya kârın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi işletme niteliğini değiştirmeyeceği hükme bağlanmıştır.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmelerle ilgili (2.4.) bölümünde, iktisadi işletmenin belirlenmesinde iktisadi işletmenin en belirgin özelliklerinin bağıllık, devamlılık ve faaliyetin ticari, sınai veya zirai bir mahiyet arz etmesi olduğu diğer bir anlatımla iktisadi işletmenin unsurlarının ticari faaliyetin de temel özelliklerinden olan, bir organizasyona bağı olarak piyasa ekonomisi içerisinde bedel karşılığı mal alım-satımı, imalatı veya hizmet ifaları gibi faaliyetler olduğu, Kanunun bu gibi halleri tek tek saymak yerine, dernek veya vakıf tarafından piyasa ekonomisi içerisinde icra edilen tüm iktisadi faaliyetleri kapsamına aldığı, satılan mal veya hizmete ait bedelin sadece maliyeti karşılayacak kadar olmasının, kâr edilmemesinin, kârın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin iktisadi işletme olma vasfını değiştirmeyeceği açıklanmıştır.

Buna göre, mülkiyeti Vakfınıza ait olan gayrimenkullerin kiraya verilmesi faaliyetinin, hacim ve ehemmiyet bakımından ticari nitelik arz etmesi veya ticari amaç güdülerek yapılması ya da sermaye tahsisi, işyeri açılması, personel istihdamı, ticaret siciline

kaydolmak gibi unsur ve şartlardan tümü veya bir kısmı yerine getirilmek suretiyle ticari organizasyonun varlığı halinde Vakfınıza bağlı bir iktisadi işletme söz konusu olacaktır. Aksi halde, Vakfınıza ait gayrimenkullerin kiralınması nedeniyle bir iktisadi işletme söz konusu olmayacaktır.

Yine 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 2 nci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendiyle, 01.01.2008-31.12.2015 tarihleri arasında uygulanmak üzere, dernek veya vakıflarca elde edilen Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin (5) numaralı bendi ve geçici 67 nci maddesi kapsamında kesinti suretiyle vergilendirilmiş kazanç ve iratlar dolayısıyla iktisadi işletme oluşmayacağı hüküm altına alınmıştır.

Bu düzenleme ile dernek veya vakıflar ile vergi uygulamalarında dernek veya vakıf olarak değerlendirilen kurum ve kuruluşların elde ettikleri gelirlerin münhasıran Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin (5) numaralı bendi ve geçici 67 nci maddesi kapsamında kesinti suretiyle vergilendirilmiş kazanç ve iratlardan ibaret olması halinde, elde edilen bu gelirler dolayısıyla, 1/1/2008 - 31/12/2015 tarihleri arasında dernek veya vakfa bağlı iktisadi işletme oluşması söz konusu olmayacağından, bu süre zarfında anılan gelirler nedeniyle dernek veya vakıf adına kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilmeyecektir.

Dolayısıyla, Vakfınız tarafından 01.01.2008-31.12.2015 tarihleri arasında, gayrimenkul kiralama faaliyeti dolayısıyla elde edilen kira gelirlerinin Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (5/b) bendi kapsamında kesinti suretiyle vergilendirilmiş olması halinde iktisadi işletme oluşmayacaktır.

Öte yandan, Vakfınızca gerçekleştirilen gayrimenkul kiralama faaliyeti nedeniyle bir iktisadi işletme oluşması halinde iktisadi işletmeniz tarafından kiralanan gayrimenkullere ilişkin gelir ve giderlerin, safi kurum kazancının tespitinde yine bu iktisadi işletme tarafından dikkate alınacağı tabiidir.

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 zerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026