

**Kira ödemesinin bağış olarak üçüncü şahıstan, temizlik hizmetinin temizlik firmasından sağlanması halinde muhtasar yönünden mükellefiyet kaydı yapıp yapılmayacağı hk.**

|                   |                                   |
|-------------------|-----------------------------------|
| <b>Belge türü</b> | Özelge                            |
| <b>Kanun</b>      | GELİR VERGİSİ KANUNU              |
| <b>Özelge no</b>  | B.07.1.GİB.4.34.16.01-GVK 94-1494 |
| <b>Tarih</b>      | 07.09.2011                        |

**T.C.**

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**

**İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**

**(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)**

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.16.01-GVK 94-1494

07/09/2011

Konu : Kira ödemesinin bağış olarak üçüncü şahıstan, temizlik hizmetinin temizlik firmasından sağlanması halinde muhtasar yönünden mükellefiyet kaydı yapıp yapılmayacağı.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, ... Aile Sağlığı Merkezinde sorumlu hekim olarak görev yaptığınız, anılan Sağlık Merkezinin kirasının kuruluşundan bu yana ... tarafından bağış olarak ödendiği ve stopaj ödemelerinin de bu şahıs tarafından yapıldığı, Sağlık Merkezinin temizlik işlerinin ... Temizlik firmasından temin edildiği ve temizlik elemanlarının vergi ve sigortalarının bu firma tarafından ödendiği belirtilerek, adınıza muhtasar yönünden mükellefiyet kaydı açılıp açılmayacağı hususunda bilgi talep edildiği anlaşılmakta olup konu hakkında Başkanlığımız görüşleri aşağıda açıklanmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinin birinci fıkrasında, gayrimenkul sermaye iradı, bu maddede sayılı mal ve hakların sahipleri, mutasarrıfları, zilyetleri, irtifak ve intifa hakkı sahipleri veya kiracıları tarafından kiraya verilmesinden elde edilen iratlar olarak tanımlanmıştır.

Aynı Kanunun "Emsal Kira Bedeli Esası" başlıklı 73 üncü maddesinin birinci fıkrasında, "Kiraya verilen mal ve hakların kira bedelleri emsal kira bedelinden düşük olamaz. Bedelsiz olarak başkalarının intifaina 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." hükmü yer almıştır.

Öte yandan, Gelir Vergisi Kanununun vergi tevkifatını düzenleyen 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında, kamu idare ve müesseseleri, iktisadî kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadî işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya ziraî işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçilerin anılan fıkranın bentlerinde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dâhil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaları gerektiği hükme bağlanmış olup aynı fıkranın (5/a) alt bendinde, 70 inci maddede yazılı mal ve hakların kiralınması karşılığı yapılan ödemelerden (2009/14592 sayılı BKK ile) % 20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılacağı, üçüncü fıkrasında ise tüccar, serbest meslek erbabı ve çiftçilerin yukarıdaki hükümlere göre yapacakları tevkifatın ticari, mesleki ve zirai işleriyle ilgili ödemelerine münhasır olması gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun "Vergi Tevkifatında Uyulacak Esaslar" başlıklı 96 ncı maddesinin birinci fıkrasında ise vergi tevkifatının 94 üncü madde kapsamına giren nakden veya hesaben yapılan ödemelere uygulanacağı, bu maddede geçen hesaben ödeme deyiminin, vergi tevkifatına tabi kazanç ve iratları ödeyenleri istihkak sahiplerine karşı borçlu durumda gösteren her türlü kayıt ve işlemleri ifade edeceği hükümlerine yer verilmiştir.

Söz konusu Kanun hükümlerine göre, ... Aile Sağlığı Merkezinin temizlik işlerini yapan ... Temizlik firmasından bir hizmet satın alınması sonucunda fatura karşılığı yapılan ödemeler, Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde sayılan ödemeler arasında yer almadığından, bu ödemeler üzerinden tevkifat yapılmasına gerek bulunmamaktadır.

Ayrıca, kirası ... tarafından ödendiği belirtilen aile sağlığı merkezi için kiralanan özel şahsa ait yer nedeniyle kira kontratı sağlık merkezi ile mülk sahibi arasında düzenlenmiş ise, kira bedelleri üzerinden

Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin (5/a) bendi uyarınca % 20 oranında tevkifat yapılması ve ilgili vergi dairesinde muhtasar yönünden mükellefiyet kaydı yaptırılarak söz konusu tevkifatların muhtasar beyanname ile beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir. Bu sorumluluğun aile sağlığı merkezinde birden çok aile hekimi görev yapmaktaysa, yönetici olarak belirlenen aile hekimi tarafından yerine getirileceği tabiidir.

Diğer taraftan, söz konusu sağlık merkezinin kira kontratı kira yükünü üstlenen ... ile mülk sahibi arasında düzenlenmiş ise vergisel işlemler adı geçen Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde sayılanlar arasında yer alıp almadığına göre belirlenecektir.

Buna göre;

a) ... Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde sayılan tevkifat yapmakla yükümlüler arasında sayılıyorsa:

Bu durumda aile sağlığı merkezine kullandığı yer nedeniyle kiracı sıfatıyla kira bedeline ilişkin stopaj yükümlülüğünü üstlenmiş olacaktır. Vergi kesintisi yapılacak tutar, kira sözleşmesinde belirlenen brüt kira bedeli olacaktır. Gayrimenkul sahibine kira sözleşmesinde belirlenen kira tutarı üzerinden ödeme yaptığı anda sorumlu sıfatıyla anılan maddenin (5/a) bendi uyarınca % 20 oranında vergi tevkifatı yapılarak muhtasar beyanname ile ilgili vergi dairesine bildirilmesi gerekmektedir.

b) ... Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde sayılan tevkifat yapmakla yükümlü olanlar arasında sayılmıyorsa:

aa) ... Aile Sağlığı Merkezi nakden kira ödemediği halde ... tarafından ödenen kira bedelini hesaplarında işyeri kirası karşılığı gider olarak gösterirse hesaben (vergi tevkifatına tabi kazanç ve iratları ödeyenleri istihkak sahiplerine karşı borçlu durumda gösteren her türlü kayıt ve işlemler, hesaplarda işyeri kirası karşılığı olarak gider gösterilmesi gibi) kira ödemesi söz konusu olduğunda, hesaben ödenen bu kira bedeli üzerinden anılan Aile Sağlığı Merkezince tevkifat yapılarak, yapılan tevkifatın anılan Kanunun 98 inci maddesine göre muhtasar beyanname ile ilgili vergi dairesine bildirilmesi gerekmektedir.

bb) Söz konusu ödemeyi ... Aile Sağlığı Merkezinin işyeri kira karşılığı olarak hesaplarında gider göstermemesi ve nakden bir ödeme de olmaması durumunda ise tevkifat yapılması söz konusu olmayacaktır.

Gelir Vergisi Kanununun 73 üncü maddesinde ise kiraya verilen mal ve hakların kira bedellerinin emsal kira bedelinden düşük olamayacağı, bedelsiz olarak başkalarının intifasına bırakılan mal ve hakların emsal kira bedelinin, bu mal ve hakların kirası sayılacağı, bina ve arazilerin emsal kira bedelinin yetkili özel mercilerce veya mahkemelerce takdir veya tespit edilmiş kirası, bu suretle takdir veya tespit edilmiş kira mevcut değilse, Vergi Usul Kanununa göre belirlenen vergi değerinin % 5'i olacağı; 86 ncı

maddesinin birinci bendinin (d) alt bendi ile bir takvim yılı içinde elde edilen ve toplamı 600 milyon lirayı (273 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 2010 yılı gelirleri için 1.090.-TL, 278 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 2011 yılı gelirleri için 1.170.-TL) aşmayan, tevkifata ve istisna uygulamasına konu olmayan menkul ve gayrimenkul sermaye iratları için yıllık beyanname verilmeyeceği, diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde bu gelirlerin beyannameye dahil edilmeyeceği hükme bağlanmıştır.

Bu hükümlere göre;

Yukarıda (a) ve (b) şıklarında yer alan açıklamalar doğrultusunda, Aile Sağlığı Merkezinin kullanımına bedelsiz bırakılan gayrimenkul için aile sağlığı merkezinin kayıtlarında gider gösterilmek kaydıyla hesaben ödeme gerçekleştirilmesi ve bu ödemenin tutarı Gelir Vergisi Kanununun 86 ncı maddesinin birinci bendinin (c) alt bendi gereğince ilgili yıl için belirlenen haddi (2010 yılı gelirleri için 22.000.-TL, 2011 yılı gelirleri için 23.000.-TL) aşması halinde ... tarafından beyan edileceği tabiidir.

Söz konusu bedelsiz kullandırma nedeniyle hesaben ödeme oluşmaması halinde ise yine Gelir Vergisi Kanununun 73 üncü maddesi hükmüne göre ... tarafından emsal kira bedeli hesaplanması ve yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilmesi gerekir.

Öte yandan, gayrimenkul sahibinin elde ettiği gelirin ise istisna ve tevkifata konu olmayan işyeri kira geliri olması dolayısıyla anılan Kanunun 86 ncı maddesinin birinci fıkrasının birinci bendinin (d) alt bendinde yer alan tutarı (2010 yılı için 1.090.-TL, 2011 yılı için 1.170.-TL) aşması halinde beyan edilmesi gerekmektedir.

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 üzerine 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.