

Kayımlık bürosundan kiralanan gayrimenkulde tevkifat hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	84098128-120.01.02.11[94-2019/4]-E.460426
Tarih	12.11.2019

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 84098128-120.01.02.11[94-2019/4]-E.460426

12.11.2019

Konu : Kayımlık bürosundan kiralanan gayrimenkulde tevkifat hk.

İlgi : 05/02/2019 tarihli özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, mülkiyet hususunda ... Kilisesi ile ... Çevre ve Şehircilik İl Müdürlüğü Kayyımlik Bürosunun davalık olduğu işyerini kiraladığınızı belirterek, söz konusu kira ödemeleri üzerinden gelir vergisi tevkifatı (stopaj) yapıp yapmayacağınız hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinin birinci fıkrasında; maddede yazılı mal ve hakların sahipleri, mutasarrıfları, zilyetleri, irtifak ve intifa hakkı sahipleri veya kiracıları tarafından kiraya verilmesinden elde edilen iratların gayrimenkul sermaye iradı olduğu hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun "Vergi Tevkifatı" başlıklı 94 üncü maddesinde; "*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 zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar.*" hükmüne yer verilmiş olup, aynı maddenin 5/a bendinde de 70 inci maddede yazılı mal ve hakların kiralanması karşılığı yapılan ödemelerden %20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Öte yandan, 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin 15.3.2.4 başlıklı bölümünde; Devlete, özel idarelere, belediyelere ve köylere ait taşınmazların kiralanması karşılığında, anılan kamu kurumlarına yapılan kira ödemeleri üzerinden vergi kesintisi yapılmayacağı belirtilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 8 inci maddesinin ikinci fıkrasında vergi sorumlusu, "*verginin ödenmesi bakımından, alacaklı vergi dairesine karşı muhatap olan kişidir...*" şeklinde tanımlanmıştır.

Aynı Kanunun 10 uncu maddesinde ise "*Tüzelkişilerle küçüklerin ve kısıtlıların, Vakıflar ve cemaatler gibi tüzelkişiliği olmayan teşekküllerin mükellef veya vergi sorumlusu olmaları halinde bunlara düşen ödevler kanuni temsilcileri, tüzelkişiliği olmayan teşekkülleri idare edenler ve varsa bunların temsilcileri tarafından yerine getirilir...*" hükmü yer almaktadır.

Diğer taraftan, 4721 sayılı Türk Medeni Kanununda;

"...

C. Vasi ve kayyım

MADDE 403-Vasi, vesayet altındaki küçüğün veya kısıtlının kişiliği ve malvarlığı ile ilgili bütün menfaatlerini korumak ve hukukî işlemlerde onu temsil etmekle yükümlüdür. Kayyım, belirli işleri görmek veya malvarlığını yönetmek için atanır.

Bu Kanunun vasi hakkındaki hükümleri, aksi belirtilmiş olmadıkça kayyım hakkında da uygulanır.

...

A. Kayyımın konumu

MADDE 458-Bir kimseye kayyım atanması onun fiil ehliyetini etkilemez. Yasal danışmanlığa ilişkin hükümler saklıdır.

Kayyımın görev süresi ve ücreti vesayet makamı tarafından belirlenir.

B. Kayyımlığın kapsamı

I. Belli bir iş

MADDE 459- Belli bir iş için görevlendirilmiş olan kayyım, vesayet makamının talimatına aynen uymak zorundadır.

II. Malvarlığının yönetimi

MADDE 460- Kayyım bir malvarlığının yönetimi ve gözetimi ile görevlendirilmiş ise, yalnız o malvarlığının yönetim ve korunması için gerekli olan işleri yapabilir.

Kayyımın, bunun dışındaki işleri yapabilmesi, temsil olunanın vereceği özel yetkiye, temsil olunan bu yetkiyi verecek durumda değilse vesayet makamının iznine bağlıdır.

..." hükümlerine yer verilmiştir.

Öte yandan, kamunun doğrudan kullanımına ya da özel düzenlemelerle bir kamu hizmetinin görülmesine tahsis edilen ve kamu hukuku tüzel kişilerine ait bulunan mallara kamusal mallar ya da kısaca kamu malları denilmektedir. Bu durumda, bir malın kamu malı olması için bu malın "kamu tüzel kişinin mülkiyetinde olması" ve "kamu yararına tahsis edilmesi" olmak üzere iki koşulu taşıması gerekmektedir. Birinci şarta "kamu mülkiyeti şartı", ikinci şarta ise "tahsis şartı" denilebilir. Bu bakımdan özel kişinin mülkiyetinde bulunan bir mal, herkesin kullanımına sunulmuş bir mal olsa bile kamu malı sayılamaz. Kamu malı olmanın ikinci şartı olan tahsis şartının gerçekleşmesi için ise iki alternatif şart gerekmektedir. Buna göre, söz konusu mal ya "kamunun doğrudan kullanımına" ya da "bir kamu hizmeti ifasına" tahsis edilmiş olmalıdır.

Diğer taraftan, konu ile ilgili olarak ... Çevre ve Şehircilik İl Müdürlüğü Kayyımlık Bürosu Başkanlığı ile yapılan yazışmada; söz konusu gayrimenkule ait mülkiyetin tespitine dair ... Kadastro Mahkemesinde devam eden davanın derdest olduğu, gayrimenkulün bu süreçte kayyım tarafından yönetildiği, dava sonucuna göre gayrimenkulün, Hazine ya da ... Kilisesi adına tescil edileceği bu aşamada gayrimenkule ait tapu kütüğünde malik hanesinin boş olduğu bildirilmiştir.

Yukarıda yer alan hüküm ve yapılan açıklamalara göre, tarafınızca kiralanan işyerine ait mülkiyet hususunda açılan davanın yukarıda ifade edildiği üzere derdest olması sebebiyle, henüz Hazine adına bir tescilin bulunmadığı, bu durumda kamu malı/devlet malı sayılabilmemenin "kamu tüzel kişinin

mülkiyetinde olması" şartını taşınamaması veya diğer bir şart olan herhangi bir "kamu hizmetine doğrudan doğruya tahsis edilmiş bulunma" şartının da gerçekleşmediği dikkate alındığında, kayyım tarafından yönetilen söz konusu gayrimenkulün, devlete ait taşınmazlar kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Bu itibarla, kiralamış olduğunuz işyeri için tarafınızca yapılacak kira ödemelerinden 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94/5-a maddesine göre gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Ayrıca, dava sonucuna göre söz konusu gayrimenkulün mülkiyetinin, Hazine adına tescil edilmesi halinde tarafınızca yapılacak kira ödemelerinden gelir vergisi tevkifatı yapılmaması; ancak söz konusu gayrimenkulün mülkiyetinin ... Kilisesi adına tescil edilmesi halinde ise gelir vergisi tevkifatına devam etmeniz gerekeceği 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 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.

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