

Devremülk hakkının kiraya verilmesi durumunda elde edilen gelir vergilendirilmesi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	75497510-120[70-2014-59]]-1
Tarih	09.01.2015

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

TEKİRDAĞ VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Vergi ve Anlaşmalar Uygulama Müdürlüğü

Sayı : 75497510-120[70-2014-59]]-1

09/01/2015

Konu : Devremülk hakkının kiraya verilmesi durumunda elde edilen gelir vergilendirilmesi.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, 2013 yılında bir şirketten henüz tamamlanmamış devre mülk satın aldığınızı, yine 2013 yılında aynı şirkete söz konusu devre mülkü kiraya verdiğinizi, ancak devre mülk işletmeye açılmadığından şirketin tarafınıza kira ödemesi yerine hediye tatil kullanımı veya hediye tatil karşılığı para ödemesi yaptığı belirtilerek, bu ödemenin gayrimenkul sermaye iradı olarak değerlendirilip değerlendirilmeyeceği hususunda Başkanlığımızdan görüş talep edilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Gayrimenkul Sermaye İradının Tarifi" başlıklı 70 inci maddesinde, binaların sahipleri, mutasarrıfları, zilyedleri, irtifak ve **intifa hakkı sahipleri** veya kiracıları tarafından kiraya verilmesinden elde edilen iratların gayrimenkul sermaye iradı olduğu hüküm altına alınmış, 72 nci maddesinde yer alan "Gayrimenkul sermaye iratlarında, 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 tutarındır." hükmü uyarınca gayrimenkul sermaye iratlarında tahsil esası benimsenmiştir. Öte yandan Kanunun 72 nci maddesinin ikinci fıkrası gereğince ayın olarak tahsil edilen kiralara, Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre emsal bedeli ile paraya çevrilir.

Diğer taraftan, aynı Kanunun 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, ziraî kazançlarını bilanço veya ziraî işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dâhil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar." hükmüne yer verilmiş olup, aynı maddenin birinci fıkrasının (5/a) alt bendinde ise; 70 inci maddede yazılı mal ve hakların kiralanması karşılığı yapılan ödemelerden istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben **(2009/14592 sayılı B.K.K ile % 20 Yürürlük; 03.02.2009)** tevkifat yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Yine aynı Kanunun "Toplama Yapılmayan Haller" başlıklı 86 ncı maddesinin birinci bendinin (c) alt bendinde; vergiye tabi gelir toplamının [(a) ve (b) bentlerinde belirtilenler hariç] 103 üncü maddede yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı (2013 yılı için 26.000-TL) aşmaması koşuluyla, Türkiye'de tevkifata tabi tutulmuş olan; birden fazla işverenden elde edilen ücretler, menkul sermaye iratları ve gayrimenkul sermaye iratları için yıllık beyanname verilmeyeceği, diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde de bu gelirlerin beyannameye dâhil edilmeyeceği hükmü yer almıştır.

Diğer taraftan, "Devre Mülk Hakkı" 634 sayılı Kat Mülkiyeti Kanununun 57-65 inci maddelerinde düzenlenmiş ve devre mülk hakkının mesken olarak kullanılmaya elverişli bir yapı veya bağımsız bölümün ortak maliklerinden her biri lehine bu yapı ve bağımsız bölümünden yılın belli dönemlerinde istifade hakkı, müşterek mülkiyet payına bağlı bir irtifak hakkı olarak kurulabilen bir hak olduğu belirtilmiştir. Devre mülk hakkı, satışa konu edilebildiği gibi kiralama konusu da edilebilmektedir.

Devre mülk hakkı nitelik itibarıyla gayrimenkul olarak tescil edilen bir hak olduğundan, bu tür hakların kiralanmasından elde edilen gelir de 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 70/4 üncü maddesine göre gayrimenkul sermaye iradıdır.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, 2013 yılında almış olduğunuz devre mülkünü yine aynı yıl içerisinde kiraya verilmesi sonucu kiracı konumunda bulunan şirket tarafından tarafınıza kira ödemesi yapılması yerine hediye tatil kullanımı adı altındaki aynı ödeme veya hediye tatil karşılığı yapılan nakdi ödemelerin gayrimenkul sermaye iradı kapsamında değerlendirilmesi gerekmekte olup, elde ettiğiniz kira gelirinin brüt tutarının Gelir Vergisi Kanununun 103 üncü maddesinde yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı (2013 yılı için 26.000 TL olup, beyanname verme sınırı olan 26.000 TL'nin aşıp aşılmadığının tespitinde, gelir vergisi kesintisine tabi brüt kira gelirleri ile mesken kira gelirlerinin gelir

vergisinden istisna edilen tutarı aşan kısmı ve bu toplamada beyana tabi başkaca gelirlerinin olup olmadığı hususları birlikte dikkate alınacaktır.) aşması halinde beyana dahil edilmesi gerekmektedir.

Öte yandan söz konusu ödemelerin Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde sayılan kişi ve kurumlar tarafından yapılması halinde kira ödemeleri üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılacağı ve beyanname verilmesi halinde, kira ödemeleri üzerinden yapılan tevkifatların beyannamenin kesinti yoluyla ödenen vergiler satırına yazılmak suretiyle mahsup edilebileceği 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