

Şirket ortağından kiralanan zeytin arazisi için yapılan masraflar dolayısıyla kira stopajı yapılıp yapılmayacağı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.16.01-GVK 94-706
Tarih	23.02.2012

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 94-706

23/02/2012

Konu : Şirket ortağından kiralanan zeytin arazisi için yapılan masraflar dolayısıyla kira stopajı yapılıp yapılmayacağı

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden; ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... 5 vergi kimlik numaralı mükellefi olduğunuz, Şirket ortağınız ... 'ya ait ... adresinde bulunan zeytin arazisini kira sözleşmesi ile belirlenen bir bedel karşılığında kiraladığınızı, daha sonra zeytin arazisinin ilaçlanması, zeytin ağaçlarının budanması, bakımı, toprak ve toprak numunelerinin akderite (bir laboratuvar da test işlemleri) gibi masrafların tarafınıza ait olması karşılığında ortağınızın kirayı tahsil etmekten vazgeçtiğini belirterek, Şirketiniz tarafından kira stopajının yapılıp yapılmayacağı ve ortağınızın emsal kira bedeli üzerinden gelir vergisi ödeyip ödemeyeceği hususlarında bilgi talep edildiği anlaşılmakta olup konuya ilişkin Başkanlığımız görüşleri aşağıda açıklanmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinde gayrimenkul sermaye iradının tarifi yapılarak nelerin gayrimenkul sermaye iradı olduğu maddeler halinde sayılmıştır.

"Gayrisafi Hasılat" başlıklı 72 inci maddesinde de, gayrimenkul sermaye iratlarında, gayrisafi hasılatın, 70 inci maddede yazılı mal ve hakların kiraya verilmesinden bir takvim yılı içinde o yıla veya geçmiş yıllara ait olarak nakdi veya aynı tahsil edilen kira bedellerinin tutarı olduğu hüküm altına alınmıştır.

Gayrimenkul sermaye iradında, elde etme tahsilat esasına bağlanmış olup, tahsilat çeşitlerinden bir diğeri de aynı tahsilattır. Aynı olarak tahsil edilen kiralar, Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre emsal bedeli ile paraya çevrilir. Emsal bedelinin normal olarak, VUK.'nun 267 nci maddesinin üçüncü sırasına göre Takdir Komisyonu tarafından belirlenmesi gerekir. Ancak, mahkemelerce re'sen değer biçilmesi durumunda, bu değer emsal bedeli yerine geçer.

Ayrıca, kiracıdan gider karşılığı olarak alınan paralar, gayrisafi hasılatın bir unsurudur.

Aynı Kanunun 73 üncü maddesinde,"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 Kanununun servetlerin değerlendirilmesi hakkındaki hükümlerine göre belli edilen değerlerinin % 10'udur...." hükmü yer almakta olup "Toplama yapılmayan haller" başlıklı 86 ncı maddesinde ise,

"Aşağıda belirtilen gelirler için yıllık beyanname verilmez, diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde bu gelirler beyannameye dahil edilmez.

Tam mükellefiyette;

...

c) Vergiye tâbi gelir toplamının [(a) ve (b) bentlerinde belirtilenler hariç] 103 üncü maddede yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan (2010 yılı için 22.000 TL, 2011 yılı için 23.000 TL) tutarı aşmaması koşuluyla, Türkiye'de tevkifata tâbi tutulmuş olan; birden fazla işverenden elde edilen ücretler, menkul sermaye iratları ve gayrimenkul sermaye iratları,

...

d) Bir takvim yılı içinde elde edilen ve toplamı 600 milyon lirayı (2010 yılı için 1.090 TL, 2011 yılı için 1.170 TL) aşmayan, tevkifata ve istisna uygulamasına konu olmayan menkul ve gayrimenkul sermaye iratları...." hükmü yer almaktadır.

Anılan 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 dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar." denilmiş olup aynı maddenin 5/a bendiyle 70'inci maddede yazılı mal ve hakların kiralanması karşılığı yapılan ödemeler üzerinden %20 oranında tevkifat yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Yine aynı Kanunun "Vergi tevkifatında uyulacak esaslar" başlıklı 96 ncı maddesinin 1 inci fıkrasında "vergi tevkifatı, 94 üncü madde kapsamına giren nakden veya hesaben yapılan ödemelere uygulanır. Bu maddede geçen hesaben ödeme deyimi, vergi tevkifatına tabi kazanç ve iratları ödeyenleri istihkak sahiplerine karşı borçlu durumda gösteren her türlü kayıt ve işlemleri ifade eder." denilmek suretiyle, tevkifat uygulamasında hesaben ödemeyle ilgili hususlara açıklık getirilmiştir.

Diğer taraftan, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun transfer fiyatlandırmasını düzenleyen 13 üncü maddesinin birinci fıkrasında, kurumların, ilişkili kişilerle emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit ettikleri bedel veya fiyat üzerinden mal veya hizmet alım ya da satımında bulunması halinde, kazancın tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılmış sayılacağı, alım, satım, imalat ve inşaat işlemleri, kiralama ve kiraya verme işlemleri, ödünç para alınması ve verilmesi, ikramiye, ücret ve benzeri ödemeleri gerektiren işlemler her hal ve şartta mal veya hizmet alım ya da satımı olarak değerlendirileceği hükmüne yer verilmiştir.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre, şirket ortağınıza ait zeytin arazisinin 10 yıllığına kiralanarak ilk iki yıl için kira karşılığı (ilaçlanması, zeytin ağaçlarının budanması, bakımı, toprak ve toprak numunelerinin akderite bir laboratuarda test işlemleri vb) şirket ortağınız adına yapılan harcamaların aynen tahsil edilen kira bedeli olarak kabul edilmesi gerekmekte olup yapılan harcama tutarı üzerinden şirket ortağı adına Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin (5-a) bendi gereği %20 gelir vergisi tevkifatı yapılması ve dönemi takip eden ayın yirmiüçüncü günü akşamına kadar stopaj gelir vergisi yönünden bağlı bulunulan vergi dairesine beyan edilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan Şirket ortağı ... tarafından aynen tahsil edilen kira gelirinin kesinti suretiyle vergilendirilmiş kazanç olarak Gelir Vergisi Kanununun 86 ncı maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi gereği beyan edilmesi, emsal kira bedelinin Şirket tarafından yapılan harcama tutarından fazla olması durumunda ise, emsal kira bedeli ile harcama tutarı arasındaki farkın da Gelir Vergisi Kanununun 86 ncı maddesinin birinci fıkrasının (d) bendi dikkate alınarak beyan edilmesi gerektiği tabiidir.

Öte yandan, Kurumlar Vergisi Kanununun 13 üncü maddesi gereğince şirketiniz ile ilişkili kişi arasında gerçekleştirilen söz konusu kiralama işleminde uygulanan fiyat veya bedelin emsallere uygun

olması gerekmektedir. Emsallere uygun fiyat veya bedelin tespitinde anılan madde hükmü ile 1 seri numaralı Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı Hakkında Genel Tebliğde yapılan açıklamalara göre işlemin mahiyetine en uygun yöntemin kullanılacağı 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