

Dar mükellef gerçek kişinin muhafaza kaydıyla bıraktığı gayrimenkulün üçüncü kişilere kiralanması hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.16.01-GVK 70-698
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 70-698

23/02/2012

Konu : Dar mükellef gerçek kişinin muhafaza kaydıyla bıraktığı gayrimenkulün üçüncü kişilere kiralanması.

İlgi (a)'da kayıtlı özelge talep formunda, Okulunuzun ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... vergi kimlik numaralı mükellefi olduğu, Avusturya'da yerleşik ... isimli Avusturya vatandaşına ait olan ve ... adresindeki binanın muhafazası, bakımı, korunması ve yasal yükümlülüklerin yerine getirilmesi amacıyla tarafınıza bedelsiz olarak emanet edildiği ve bu gayrimenkulün koruması, bakımı, tamiri gibi hizmetlerin yapılmasına yardımcı olması için bekçi temin ettiğiniz belirtilerek, bahse konu gayrimenkul için emsal kira bedeli hesaplanıp hesaplanmayacağı ile gayrimenkulün 2011 yaz döneminden itibaren dört aylığına üçüncü kişilerin kısa sürelerle günlük kullanımına tahsis edilmesi durumunda ev sahibi için beyan zorunluluğunun doğup doğmayacağı hususlarında bilgi talep edildiği anlaşılmakta olup konu hakkında Başkanlığımız görüşleri aşağıda açıklanmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 70'inci maddesinin birinci fıkrasında, bina, arazi, ihtira beratları, gayrimenkul olarak tescil edilmiş haklar gibi mal ve hakların sahipleri, mutasarrıfları, zilyedleri, irtifak ve intifa hakkı sahipleri veya kiracıları tarafından kiraya verilmesinden elde edilen iratların **gayrimenkul sermaye iradı** olduğu hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanun'un "Emsal Kira Bedeli Esası" başlıklı 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 Kanunu'nun servetlerin değerlendirilmesi hakkındaki hükümlerine göre belli edilen değerlerinin % 10'udur.

Aşağıda yazılı hallerde emsal kira bedeli esası uygulanmaz:

1. Boş kalan gayrimenkullerin muhafazaları maksadıyla bedelsiz olarak başkalarının ikametine bırakılması;

..." hükmü yer almıştır.

Öte yandan, 01/08/1973 tarih ve 14612 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Türkiye Cumhuriyeti ile Avusturya Cumhuriyeti Arasında Gelir ve Servet Vergilerinde Çifte Vergilendirmenin Önlenmesi ve Diğer Bazı Hususların Düzenlenmesine İlişkin Anlaşma'nın 6'ncı maddesinin (1) numaralı fıkrasında, gayrimenkul mallardan doğan gelirlerin, bu malların bulunduğu akit Devlet'te vergilendirileceği, (2) numaralı fıkrasında, gayrimenkul mallar teriminin, bu malların bulunduğu akit Devlet'in mevzuatına göre tanımlanacağı hükme bağlanmıştır. Binalar mevzuatımızda gayrimenkul mallar arasında olup bu hükme göre, Avusturya mukimlerinin Türkiye'de bulunan gayrimenkul mallardan elde edecekleri gelirler Türkiye'de vergilendirilecektir.

Gelir Vergisi Kanunu'nun "Vergi Tevkifatı" başlıklı 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 zirai 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) numaralı bendinde, 70'inci maddede yazılı mal ve hakların kiralınması karşılığı yapılan ödemelerden tevkifat yapılacağı;

"Vergi Tevkifatında Uyulacak Esaslar" başlıklı 96'ncı maddesinin birinci fıkrasında, 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,

"Muhtasar Beyannamenin Verilme Zamanı" başlıklı 98'inci maddesinin birinci fıkrasında, 94'üncü madde gereğince vergi tevkifatı yapmaya mecbur olanların bir ay içinde yaptıkları ödemeler veya tahakkuk ettirdikleri karlar ve iratlar ile bunlardan tevkif ettikleri vergileri ertesi ayın yirmiüçüncü günü akşamına kadar, ödeme veya tahakkukun yapıldığı yerin bağlı olduğu vergi dairesine bildirmeye mecbur oldukları hükümlerine yer verilmiştir.

Aynı Kanun'un "Toplama yapılmayan haller" başlıklı 86'ncı maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde dar mükellefiyette, tamamı Türkiye'de tevkif suretiyle vergilendirilmiş olan gayrimenkul sermaye iratları için yıllık beyanname verilmeyeceği, diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde bu gelirlerin beyannameye dâhil edilmeyeceği hükme bağlanmıştır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun "Safi kurum kazancı" başlıklı 6'ncı maddesinde kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı ve safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanunu'nun ticarî kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükmü yer almıştır.

İlgi (b)'de kayıtlı dilekçenizde, Okulunuzun 2011 yaz döneminden itibaren anılan gayrimenkulü tamamen gayri ticari olarak ve herhangi bir bedel karşılığı olmaksızın dört aylığına öğretmenlerinizin ve misafirlerinin kısa sürelerle günlük kullanımına tahsis edilmesi hususunda ev sahibinden izin istediği belirtilmiştir.

Buna göre, ... 'a ait gayrimenkul muhafazası amacıyla Okulunuzun kullanımına bedelsiz bir şekilde tahsis edilip koruma, bakım, tamir gibi hizmetlerin yapılması için bu gayrimenkule tarafınızdan bekçi temin edilmiş olması halinde emsal kira bedeli uygulanmayacak olup dar mükellef gerçek kişi tarafından gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilmeyecektir.

Öte yandan, 2011 yaz döneminden itibaren anılan gayrimenkulün dört aylığına üçüncü kişilerin kısa sürelerle kullanımına tahsis edilmesi durumunda, boş kalan gayrimenkulün muhafazası şartı ihlal edilmiş olacağından emsal kira bedeli esası uygulanacaktır.

Bu durumda, gayrimenkul maliki ... 'a tarafınızca nakden veya hesaben kira ödemesinde bulunulmamış olması halinde, dar mükellef ... un söz konusu gayrimenkulün emsal kira bedeli tutarında gayrimenkul sermaye iradı elde ettiği kabul edilerek bu gelirler, anılan şahıs tarafından yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilecektir.

Gayrimenkul maliki ... 'a tarafınızca ödenecek kira tutarının emsal kira bedelinin altında olması halinde, ödenecek kira bedeli üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılacak olup tevkifat yapılan kira ödemelerinden dolayı gayrimenkul maliki dar mükellef gerçek kişi tarafından yıllık beyanname verilmeyecektir. Ancak, ödenen bedel ile emsal kira bedeli arasındaki fark gayrimenkul sahibince beyan edilecektir.

Gayrimenkul maliki ... 'a tarafınızca ödenen kira bedelinin emsal kira bedeline eşit veya bu bedelin üzerinde olması halinde ise ödenecek kira bedeli üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılacak olup bu gelirler için gayrimenkul maliki dar mükellef gerçek kişi tarafından yıllık beyanname verilmeyecektir.

Diğer taraftan, anılan gayrimenkulün üçüncü kişilerin kısa sürelerle günlük kullanımına tahsis edilmesi karşılığında Okulunuzca elde edilecek kazançların kurum kazancına dâhil 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.

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