

Belediye tarafından kiraya verilen gayrimenkullerin tahsilât ve ödeme işlemlerinde tevsik zorunluluğunun bulunup bulunmadığı, ayrıca söz konusu kira gelirlerinden dolayı beyanname verilip verilmeyeceği hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.45.15.01-GVK-40-12-82
Tarih	22.08.2011

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

MANİSA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Vergi ve Anlaşmalar Uygulama Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.45.15.01-GVK-40-12-82 22/08/2011

Konu : Belediyenin kira geliri

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ile Belediyeniz tarafından kiraya verilen gayrimenkullerin tahsilât ve ödeme işlemlerinin 268 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğindeki açıklamalar çerçevesinde tevsik zorunluluğunun bulunup bulunmadığı, ayrıca söz konusu gayrimenkullerin kira gelirlerinden dolayı vergi dairesine herhangi bir beyanname verilip verilmeyeceği hususunda tereddüt hâsıl olduğu belirtilerek, konu hakkında görüş bildirilmesi talep edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinin birinci fıkrasında, maddede sayılan 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.

Mezkûr Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında belirtilenlerin, bentler halinde sayılan ödemeleri nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecbur oldukları hükme bağlanmış olup, söz konusu fıkranın (5/a) bendi uyarınca, 70 inci maddede yazılı mal ve hakların kiralanması karşılığı yapılan ödemelerde tevkifat oranı %20 olarak belirlenmiştir.

Öte yandan, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun "Yetki" başlıklı mükerrer 257 nci maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde; Maliye Bakanlığının, mükelleflere muameleleri ile ilgili tahsilât ve ödemelerini banka, benzeri finans kurumları veya posta idarelerince düzenlenen belgelerle tevsik etmeleri zorunluluğunu getirmeye ve bu zorunluluğun kapsamını ve uygulamaya ilişkin usul ve esaslarını belirlemeye yetkili olduğu hüküm altına alınmıştır.

Konuyla ilgili olarak 29.07.2008 tarih ve 26951 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 268 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile Bakanlığımıza verilen yetkiye istinaden; konutlarda, her bir konut için aylık 500-TL ve üzerinde kira geliri elde edenlerin; işyerlerinde, işyerini kiraya verenler ile kiracıların kiraya ilişkin tahsilât ve ödemelerinin 01.11.2008 tarihinden itibaren banka veya Posta ve Telgraf Teşkilatı Genel Müdürlüğü tarafından düzenlenen belgelerle tevsik edilmesi zorunluluğu getirilmiştir.

Anılan Tebliğin 3 üncü bölümünde ise, her bir konut için aylık tutarı 500-TL'nin altındaki konut kira gelirleri, mahkeme ve icra yoluyla yapılan konut ve işyeri kira gelirine ilişkin tahsilâtlar ve aynı olarak yapılan ödemelerin tevsik zorunluluğu kapsamında olmadığı belirtilmiş olup, söz konusu Tebliğin tetkikinden de görüleceği üzere, tevsik zorunluluğu kapsamında olmayan tahsilât ve ödemeler bölümünde, Belediyelere ilişkin bir belirlemeye yer verilmemiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde, iktisadi kamu kuruluşları vergi mükellefiyeti kapsamına alınmış olup aynı Kanunun 2 nci maddesinin üçüncü fıkrasında da Devlete, il özel idarelerine, belediyelere, diğer kamu idarelerine ve kuruluşlarına ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan ve birinci ve ikinci fıkralar dışında kalan ticari, sınai ve zirai işletmelerin iktisadi kamu kuruluşu olduğu; altıncı fıkrasında ise iktisadi kamu kuruluşları ile dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmelerin kazanç amacı gütmemeleri, faaliyetlerinin kanunla verilmiş görevler arasında bulunması, tüzel kişiliklerinin olmaması, bağımsız muhasebelerinin ve kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya işyerlerinin bulunmamasının mükellefiyetlerini etkilemeyeceği, mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması, kar edilmemesi veya karın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi niteliğini değiştirmeyeceği hükme bağlanmıştır.

Anılan Kanunun uygulanmasına ilişkin açıklamalar içeren 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin (2.3.1.) bölümünde iktisadi kamu kuruluşunun ticari, sınai veya zirai bir işletme oluşturup oluşturmadığı hususunda, Tebliğin (2.4.) bölümünde yapılan açıklamaların dikkate alınması gerektiği belirtilmiştir.

Söz konusu Tebliğin (2.4.) bölümünde ise iktisadi işletmenin belirlenmesinde işletmenin belirgin özelliklerinin bağlılık, devamlılık ve faaliyetin ticari, sınai veya zirai bir mahiyet arz etmesi olduğu, diğer bir anlatımla iktisadi işletmenin unsurlarının ticari faaliyetin de temel özelliklerinden olan, bir organizasyona bağlı olarak piyasa ekonomisi içerisinde bedel karşılığı mal alım-satımı, imalatı ya da hizmet ifaları gibi faaliyetler olduğu, Kanunun bu gibi halleri tek tek saymak yerine, dernek veya vakıf tarafından piyasa ekonomisi içerisinde icra edilen tüm iktisadi faaliyetleri kapsamına aldığı, satılan mal veya hizmete ait bedelin sadece maliyeti karşılayacak kadar olmasının, kar edilmemesinin, karın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi işletme olma vasfını değiştirmeyeceği açıklanmıştır.

Buna göre Belediyeniz, tüzel kişiliği itibarıyla kurumlar vergisi mükellefi olmamakla birlikte, devamlılık arz eden ticari, sınai ve zirai faaliyetleri nedeniyle Belediyeniz tüzel kişiliğine bağlı oluşan iktisadi işletmelerinin, kurumlar vergisine tabi tutulması gerekecektir.

Anılan Tebliğin, "Diğer kurumlar vergisi mükelleflerine ait taşınmazların kiralanması karşılığında yapılan kira ödemeleri" başlıklı (15.3.2.3.) bölümünde Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde sayılan kurumlar vergisi mükelleflerine (kooperatifler hariç) ait taşınmazların kiralanması karşılığında bunlara yapılan kira ödemelerinden vergi kesintisi yapılmayacağı, bu kurumların elde ettikleri kira gelirlerini ilgili hesap dönemine ait kurumlar vergisi beyannamesi ile beyan edileceği; aynı Genel Tebliğin, "Devlete, özel idarelere, belediyelere ve köylere ait taşınmazların kiralanması karşılığında yapılan kira ödemeleri" başlıklı (15.3.2.4.) bölümünde ise Devlete, özel idarelere, belediyelere ve köylere ait taşınmazların kiralanması karşılığında, anılan kamu kurumlarına yapılan kira ödemeleri üzerinden vergi kesintisi yapılmayacağı belirtilmiştir.

Kiralama işlemlerinde iktisadi işletme oluşup oluşmadığı hususu, kuru mülkiyet kiralaması ile iktisadi işletme mahiyetinde bulunan bir gayrimenkulün kiralanması halinde ayrı ayrı değerlendirmeye tabi tutulmaktadır.

Kuru mülkiyet kiralaması şeklinde gerçekleştirilen kiralamalar ticari amaçla ya da ticari bir organizasyon çerçevesinde gerçekleştirilmediği veya devamlı surette belirli bir hacim ve ehemmiyette olmadığı müddetçe bu kiralama işlemi nedeniyle oluşacak bir iktisadi işletmeden söz etmek mümkün bulunmamaktadır. Ancak, işletilmeye hazır hale getirilen veya iktisadi bir faaliyetin icrasına tahsis edilen gayrimenkullerin kiralanması ticari nitelik arz edeceğinden, bu tür kiralamalarda iktisadi işletmenin oluştuğu kabul edilecektir.

Buna göre, Belediyenize ait gayrimenkullerin kiralanması işleminin, ticari amaçla ya da ticari bir organizasyon çerçevesinde gerçekleştirilmesi veya devamlı surette belirli bir hacim ve ehemmiyette olması veyahut işletme hakkının devrini de içermesi halinde Belediyeniz bünyesinde oluşacak iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilmesi gerekecektir.

Ancak, söz konusu kiralamaların işletme hakkının devrini içermeksizin kuru mülkiyet kiralaması şeklinde gerçekleşmesi halinde ise iktisadi işletme söz konusu olmayacaktır.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, Belediyenize ait gayrimenkullerin kiralanması nedeniyle ödenecek kira bedellerinden tevkifat yapılmayacağı tabii olup, söz konusu kiralama işlemleri dolayısıyla Belediyeniz bünyesinde bir iktisadi işletme oluşması durumunda, elde edilecek kira gelirlerinin, bu iktisadi işletme tarafından kurum kazancına dâhil edilerek ilgili hesap dönemine ait kurumlar vergisi beyannamesi ile beyan edilmesi gerekecektir.

Ayrıca, Belediyeniz tarafından kiraya verilen gayrimenkullerin kira ödemelerinin, banka, benzeri finans kurumları veya posta idarelerince düzenlenen belgelerle tevsik edilmesi, diğer bir ifade ile söz konusu tahsilât ve ödemelerin bu kurumlar aracı kılınmak suretiyle yapılması 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