

## Bedelsiz kiralama işleminin gelir, katma değer ve damga vergileri açısından değerlendirilmesi hk.

|                   |                                  |
|-------------------|----------------------------------|
| <b>Belge türü</b> | Özelge                           |
| <b>Kanun</b>      | KURUMLAR VERGİSİ KANUNU          |
| <b>Özelge no</b>  | B.07.1.GİB.4.35.16.01-176300-214 |
| <b>Tarih</b>      | 22.02.2012                       |

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İZMİR VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : B.07.1.GİB.4.35.16.01-176300-214

22/02/2012

Konu : Bedelsiz kiralama işleminin gelir,

katma değer ve damga vergileri

açısından değerlendirilmesi

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ve ek dilekçenizde; Derneğin Halk Eğitim Müdürlükleri ile protokol yaparak ihtiyaç sahibi öğrencilere ücretsiz SBS hazırlık kursları verdiği, bu kurslar için kiralanmış olan yerlerin vergi mükellefi olmayan kişilerce Derneğin kullanımına bedelsiz tahsis edildiği belirtilerek, söz konusu bedelsiz kiralama işlemi ile ilgili stopaj gelir vergisi, katma değer vergisi ve damga vergisi yönüyle bir verginin doğup doğmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

GELİR VERGİSİ KANUNU UYGULAMASI YÖNÜNDEN:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinde, mal ve hakların sahipleri, mutasarrıfları, zilyetleri, irtifak ve intifa hakkı sahipleri veya kiracıları tarafından kiraya verilmesinden elde edilen iratların

gayrimenkul sermaye iradı olduğu; 73 üncü maddesinde ise

kiraya verilen mal ve hakların kira bedellerinin emsal kira bedelinden düşük olamayacağı, bedelsiz olarak başkalarının intifaina bırakılan mal ve hakların emsal kira bedelinin, bu mal ve hakların kirası sayılacağı, bina ve arazilerin emsal kira bedelinin yetkili özel mercilerce veya mahkemelerce takdir veya tespit edilmiş kirası, bu suretle takdir veya tespit edilmiş kira mevcut değilse, Vergi Usul Kanununa göre belirlenen vergi değerin % 5'i olacağı; 86 ncı maddesinin birinci fıkrasının (1/d) bendi ile bir takvim yılı içinde elde edilen ve toplamı 600 milyon lirayı (278 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğı ile 2011 yılı için 1.170 TL) aşmayan, tevkifata ve istisna uygulamasına konu olmayan menkul ve gayrimenkul sermaye iratları için yıllık beyanname verilmeyeceğı, diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde bu gelirlerin beyannameye dahil edilmeyeceğı hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında, kamu idare ve müesseseleri, iktisadi kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadi 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 maddede bentler halinde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaları gerektiğı hükmü yer almış olup aynı fıkranın (5/a) bendinde ise, 70 inci maddede yazılı mal ve hakların kiralınması karşılığı yapılan ödemelerden tevkifat yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Yine aynı Kanunun 96 ncı maddesinde, 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, Kanunun 98 inci maddesinde ise, 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 bağılı olduğı vergi dairesine bildirmeye mecbur oldukları hükümlerine yer verilmiştir.

Bu hükümler çerçevesinde, Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesi gereğince tevkifat yapılabilmesi için nakden veya hesaben yapılan bir ödemenin bulunması gerekmektedir. Buna

göre, söz konusu gayrimenkullerin Derneğinizin kullanımına tahsis edilmesi karşılığında nakden veya hesaben bir ödeme yapılmaması halinde Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesi gereğince gelir vergisi tevkifatı yapılması söz konusu olmayacaktır.

Öte yandan, vergi mükellefiyeti bulunmayan kişilerin mülkiyetinde bulunan yerlerin, Derneğinizin kullanımına bedelsiz bırakılması nedeni ile söz konusu gayrimenkullerin Gelir Vergisi Kanununun 73 üncü

madde hükmüne göre emsal kira bedelinin hesaplanması ve kira bedelinin 1.170 TL'yi (2011 yılı için) aşması halinde ise gayrimenkul sahibi tarafından gayrimenkul sermaye iradı olarak aynı Kanunun 86 ncı maddesine göre yıllık beyanname ile beyan edilmesi gerekmektedir.

#### KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU UYGULAMASI YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin üçüncü fıkrasının (f) bendinde Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinde belirtilen mal ve hakların kiralanması işlemleri katma değer vergisine tabi tutulmuş; aynı Kanunun 17 nci maddesinin dördüncü fıkrasının (d) bendi ile de iktisadi işletmelere dahil olmayan gayrimenkullerin kiralanması işlemleri katma değer vergisinden istisna edilmiştir.

Katma Değer Vergisi Kanununun 9 uncu maddesinin Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanılarak 30 Seri No.lu KDV Genel Tebliği ile bazı kiralama ve reklam hizmetlerinde sorumluluk uygulaması getirilmiş olup, kiralama işlemleri ile ilgili katma değer vergisinin;

- a) Kiraya verenin başka faaliyetleri nedeniyle gerçek usulde katma değer vergisi mükellefiyetinin bulunmaması,
- b) Kiralayanın gerçek usulde katma değer vergisi mükellefi olması, şartlarının birlikte var olması halinde, kiralayan tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edileceği hususu düzenlenmiştir.

31 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde ise, Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinde sayılan mal ve haklar arasında yer alan ve bir iktisadi işletmeye dahil olmayan gayrimenkullerin kiralanması işlemlerinde katma değer vergisi ve sorumluluk uygulamasının söz konusu olmayacağı belirtilmiştir.

Bu itibarla, ihtiyaç sahibi öğrencilere ücretsiz SBS hazırlık kursları verilmek üzere kiralanın yerlerin mükellefiyet kaydı bulunmayan kişilerce Derneğinizi kullanımına bedelsiz olarak tahsis edilmesi işleminde katma değer vergisi söz konusu olmayacaktır.

#### DAMGA VERGİSİ KANUNU UYGULAMASI YÖNÜNDEN:

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kâğıtların damga vergisine tabi olduğu, bu Kanundaki kâğıtlar teriminin, yazılıp imzalanmak veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olan belgeler ile elektronik imza kullanılmak suretiyle manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulan belgeleri ifade ettiği; 3 üncü maddesinde, damga vergisinin mükellefinin kâğıtları imza edenler olduğu hükümleri yer almaktadır.

Mezkur Kanuna ekli (1) sayılı tablonun "I-Akitlerle ilgili kâğıtlar" başlıklı bölümünün A/2 fıkrasında, belli parayı ihtiva eden kira mukavelenamelerinin mukavele süresine göre kira bedeli üzerinden nispi damga vergisine tabi olduğu hükmüne bağlanmıştır. 2009/15725 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 01/01/2010

tarihinden geçerli olmak üzere Kanuna ekli (1) sayılı tablonun I/A-2 fıkrasındaki kağıtlara ilişkin damga vergisi oranı 1,65 olarak belirlenmiştir.

Diğer taraftan, 31/12/2004 tarih ve 25687 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 5281 sayılı Kanunun 7 nci maddesiyle yapılan değişiklikle belli parayı ihtiva etmeyen bazı kağıtlar 01/01/2005 tarihinden geçerli olmak üzere damga vergisine tabi kağıtlar kapsamından çıkartılmıştır. Bu kapsamda 04/02/2005 tarih ve 25717 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 43 seri no.lu Damga Vergisi Kanunu Genel Tebliğinin (6.1.1) bölümünün ikinci paragrafında; "Yapılan düzenleme ile (1) sayılı tablonun 1/A fıkrasında sayılan kağıtlardan belli parayı ihtiva etmeyen mukavelenameler, taahhütnameler ve temliknameler, kira mukavelenameleri, kefalet, teminat ve rehin senetleri, fesihnameler damga vergisine tabi tutulmayacaktır." açıklamasına yer verilmiştir.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, Derneğinizi bedelsiz kullanımına tahsis edilen taşınmazlarla ilgili olarak, belli parayı ihtiva etmeyen kira sözleşmesinin düzenlenmesi durumunda, söz konusu kira sözleşmesinin damga vergisine tabi tutulmaması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

---

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