

Merkezi yönetim kapsamındaki özel bütçeli kuruma yapılacak kira ödemesinde tevkifat uygulaması hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.06.16.01-2011-GVK-94-1-1011
Tarih	18.11.2011

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : B.07.1.GİB.4.06.16.01-2011-GVK-94-1-1011

18/11/2011

Konu : Merkezi yönetim kapsamındaki özel bütçeli kuruma yapılacak kira ödemesinde tevkifat

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, ... Üniversitesi Tıp Fakültesi Dekanlığından kiraladığınız iki adet kantin için yapacağınız kira ödemeleri üzerinden, vergi kesintisi yapıp yapılmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi ile iktisadi kamu kuruluşları kurumlar vergisi mükellefiyeti kapsamına alınmışlardır. Aynı Kanunun 2 nci maddesinin üçüncü fıkrasında, 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 da iktisadi kamu kuruluşlarının kazanç amacı gütmemelerinin, faaliyetlerinin kanunla verilmiş görevler arasında bulunmasının, tüzel kişiliklerinin

olmamasının, bağımsız muhasebelerinin ve kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya işyerlerinin bulunmamasının mükellefiyetlerini etkilemeyeceği, mal ve hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olmasının, kar edilmemesi veya kârın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi niteliğini değiştirmeyeceği hükme bağlanmıştır.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin (2.3.1.) bölümünde, iktisadi kamu kuruluşunun ticari, sınai veya zirai bir işletme oluşturup oluşturmadığı hususunda, bu Tebliğin "2.4. Dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler" bölümünde yapılan açıklamaların dikkate alınması gerektiği belirtilmiştir.

Söz konusu Tebliğin (2.4.) bölümünde de iktisadi işletmenin belirlenmesinde işletmenin belirgin özelliğinin bağlılık, devamlılık ve faaliyetin ticari, sınai veya zirai bir mahiyet arz etmesinin, 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.

Diğer taraftan, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrası ile kamu idare ve 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 bu madde de yazılı bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödeneler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifatı yapmaya mecbur oldukları hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun anılan maddesinin beşinci fıkrasının (a) bendinde, bu Kanunun 70 inci maddesinde yazılı mal ve hakların kiralanması karşılığında bunlara yapılan kira ödemelerinden gelir vergisi tevkifatı yapılması esası getirilmiştir.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "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 gelirlerinin ilgili hesap dönemine ait kurumlar vergisi beyannamesiyle beyan edileceği belirtilmiştir.

Anılan Genel Tebliğin "Devlete, özel idarelere, belediyelere ve köylere ait taşınmazların kiralanması karşılığında yapılan kira ödemeleri" başlıklı (15.3.2.4.) bölümünde de Devlete, özel idarelere, belediyelere ve köylere ait taşınmazların kiralanması karşılığında, anılan kamu kurumlarına yapılan kira ödemeleri

üzerinden vergi kesintisi yapılmayacağı açıklanmıştır.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, kiralama işlemlerinde iktisadi işletme oluşup oluşmadığı hususu, kuru mülkiyet kiralaması ile iktisadi işletme mahiyetinde bulunan bir gayrimenkulün kiralınması halinde ayrı ayrı değerlendirmeye tabi tutulacaktır.

Kuru mülkiyet kiralaması şeklinde gerçekleştirilen kiralamlar ticari amaçla gerçekleştirilmediği veya devamlı surette belirli bir hacim ve mahiyette olmadığı müddetçe bu kiralama işlemi nedeniyle oluşan iktisadi işletmeden söz etmek mümkün bulunmamaktadır. Ancak, iktisadi bir faaliyetin icrasına tahsis edilen ve işletilmeye hazır hale getirilen gayrimenkuller üzerinde sahip olunan işletme hakkının kiralınması işlemi işletme hakkının devrini de içerdüğinden, bu tür kiralamların ticari nitelikte bir kiralama olduğu ve iktisadi işletme oluşacağının kabul edilmesi gerekmektedir.

Söz konusu kiralama işleminin sadece kuru mülkiyet kiralaması şeklinde gerçekleştirilmesi halinde bir iktisadi işletme oluşmayacaktır. Ancak, bu gayrimenkul kiralama işleminin aynı zamanda işletme hakkının devrini de içermesi halinde anılan Üniversiteye bağlı olarak oluşacak iktisadi kamu müessesesi nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilmesi gerekmektedir.

Söz konusu özelge taslağı ekindeki sözleşmenin incelenmesinden ise bu kiralama faaliyetinin ... Üniversitesi Tıp Fakültesi ... Yerleşkesinde bulunan kantin ile kafenin ... işletme hakkının ... Üniversitesi Tıp Fakültesi Dekanlığı tarafından ... 'e kiraya verilmesi işlemi olduğu anlaşılmıştır.

Bu durumda, ... Üniversitesi Tıp Fakültesi ... Yerleşkesinde bulunan kantin ile kafenin ... işletme hakkının adı geçen Dekanlık tarafından ... 'e kiraya verilmesi işlemi işletme hakkının devrini de içerdüğinden, bu kiralama faaliyeti nedeniyle anılan Kuruma ait veya bağlı olarak oluşacak iktisadi kamu müessesesi nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis ettirilerek elde edilen kira gelirlerinin kurumlar vergisi beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir.

Dolayısıyla, ... Üniversitesi Tıp Fakültesi Dekanlığına ait veya bağlı oluşacak iktisadi kamu müessesesi tarafından elde edilen kira gelirleri, Genel Tebliğin (15.3.2.3.) bölümüne göre kurumlar vergisi beyannamesi ile beyan edileceğinden, ... tarafından anılan Kuruma ödenen kira bedelleri üzerinden gelir vergisi kesintisi yapılmaması 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. — 09.09.2026