

Derneęe ait gayr-i menkulün kiraya verilmesinden oluřan vergisel sorumluluk hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.35.16.01-176300-619
Tarih	16.11.2011

T.C.

GELİR İDARESİ BAŐKANLIęI

İZMİR VERGİ DAİRESİ BAŐKANLIęI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüęü)

Sayı : B.07.1.GİB.4.35.16.01-176300-619 16/11/2011

Konu : Derneęi kiralama ve kiraya verme işlemlerinin vergisel durumu

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; Derneęinizin tüzüğünde bulunan ve mülkiyeti Derneęinize ait olan ". . ." adresindeki meskenin derneğiniz tarafından aylık 500.-TL kiraya verildiği ve aylık 650.-TL kira bedeli ile ". . ." adresindeki meskenin derneğiniz tarafından kiralanarak camii görevlisinin ikametine tahsis edildiği belirtilmekte, söz konusu kiralama ve kiraya verme işlemlerinin vergisel açıdan durumu konusunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (ç) bendi ile dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler vergi mükellefiyeti kapsamına alınmış olup, aynı Kanunun 2 nci maddesinin beşinci fıkrasında da dernek veya vakıflara ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan sermaye şirketi ve kooperatif statüsünde bulunmayan ticari, sınai ve zirai işletmelerin iktisadi işletme

olduğu; altıncı fıkrasında ise 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 iş yerlerinin bulunmamasının mükellefiyetlerini etkilemeyeceği; mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması, kâr edilmemesi veya kârın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi niteliğini değiştirmeyeceği hüküm altına alınmıştır

Dernekler tüzel kişilikleri itibariyle kurumlar vergisi mükellefi olmamakla birlikte, dernek tüzel kişiliğine bağlı iktisadi işletme oluşturacak nitelikte devamlı ticari, sınai ve zirai faaliyetlerin kurumlar vergisine tabi tutulması gerekecektir.

03.04.2007 tarih ve 26482 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "Dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler" başlıklı (2.4) bölümünde iktisadi işletmenin tanımı içinde yer alan ve devamlı olarak yapılan ticari, sınai veya zirai faaliyetten söz edebilmek için bu işletmenin tedavül ekonomisine katılması, başka bir ifadeyle işletmede üretilen veya alınan malların veya verilen hizmetin bir bedel karşılığı satılmış olması gerektiği, aksi halde diğer unsurlar var olsa dahi bir iktisadi işletmenin varlığından söz edilemeyeceği ifade edilmiştir.

İktisadi işletmenin belirgin özellikleri; bağlılık, devamlılık ve faaliyetin ticari, sınai veya zirai bir mahiyet arz etmesidir. Diğer bir anlatımla iktisadi işletmenin unsurları, ticari faaliyetin de temel özelliklerinden olan, bir organizasyona bağlı olarak piyasa ekonomisi içerisinde bedel karşılığı mal alım-satımı, imalatı ya da hizmet ifaları gibi faaliyetlerdir. Kanun, bu gibi halleri tek tek saymak yerine, dernek ya da vakıf tarafından piyasa ekonomisi içerisinde icra edilen tüm iktisadi faaliyetleri kapsama almıştır.

Öte yandan, Gelir Vergisi Kanununun (GVK) 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (5/b) bendinde, vakıflara (mazbut vakıflar hariç) ve derneklere ait gayrimenkullerin kiralanması karşılığında GVK 94 maddede sayılan kişi ve kurumlarca yapılan kira ödemelerinden %20 oranında tevkifat yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Ayrıca, 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin, "Dernek veya vakıflara ait taşınmazların kiralanması karşılığında yapılan kira ödemeleri" başlıklı (15.3.2.2.) bölümünde,

"Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendi uyarınca, vakıflara (mazbut vakıflar hariç) ve derneklere ait taşınmazların kiralanması karşılığında, bunlara yapılan kira ödemelerinden gelir vergisi kesintisi yapılmaktadır.

Bu kesintinin yapılmasında, kendisine kira ödemesinde bulunulan derneğin, kamuya yararlı dernek ya da vakfın Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınmış vakıf olması önem arz etmemektedir. Başka bir deyişle, mazbut vakıflar hariç, hiçbir ayırım yapılmaksızın tüm dernek veya vakıflara ödenen kira bedellerinden bu kesintinin yapılması gerekmektedir."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, mülkiyeti Derneğimize ait meskenin kiraya verilmesi faaliyetinin, ticari bir organizasyona bağlı olmaksızın yapılması halinde Derneğimize bağlı bir iktisadi işletme oluşmayacağından söz konusu meskenleri kiralayanlar tarafından, kira ödemelerinden yapılan tevkifat nihai vergilendirme olacaktır. Ancak sözü edilen gayrimenkul kiralama faaliyetinin ticari bir organizasyon (iş yeri açılması, personel istihdamı gibi) çerçevesinde yapılması durumunda Derneğimize ait bir iktisadi işletme oluşacağından, bu iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilmesi ve dolayısıyla söz konusu meskenlerin kiraya verilmesi sonucu elde edilen gelirler için ilgili hesap dönemine ait kurumlar vergisi beyannamesi ile beyan edilmesi gerekecektir.

Öte yandan, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununa 5766 sayılı Kanunla eklenen geçici 2 nci maddenin birinci fıkrasının (a) bendiyle, 1/1/2008 - 31/12/2015 tarihleri arasında uygulanmak üzere, dernek veya vakıflarca elde edilen Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin (5) numaralı bendi ve geçici 67 nci maddesi kapsamında kesinti suretiyle vergilendirilmiş kazanç ve iratlar dolayısıyla iktisadi işletme oluşmayacağı hüküm altına alınmıştır.

Bu düzenleme ile dernek veya vakıflar ile vergi uygulamalarında dernek veya vakıf olarak değerlendirilen kurum ve kuruluşların elde ettikleri gelirlerin münhasıran Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin (5) numaralı bendi ve geçici 67 nci maddesi kapsamında kesinti suretiyle vergilendirilmiş kazanç ve iratlardan ibaret olması halinde, elde edilen bu gelirler dolayısıyla, 1/1/2008 - 31/12/2015 tarihleri arasında dernek veya vakfa bağlı iktisadi işletme oluşması söz konusu olmayacağından, bu süre zarfında anılan gelirler nedeniyle dernek veya vakıf adına kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilmeyecektir.

Bu durumda, mülkiyeti Derneğimize ait olan gayrimenkulün, anılan Genel Tebliğde belirtilen şekilde ticari bir organizasyona bağlı olmaksızın yapılan kiralama faaliyetinin ticari bir nitelik taşımaması nedeniyle iktisadi işletme oluşmamakta, söz konusu gayrimenkulün Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde tevkifat yapmaya mecbur olan kişi ve kurumlar tarafından kiralanması durumunda ödenen kira bedeli üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir. Buna karşın gayrimenkulün Gelir Vergisi Kanunu 94 üncü maddede sayılmayanlar tarafından kiralanması durumunda ise gelir vergisi tevkifatı yapılmaması gerekmektedir.

Öte yandan, Derneğiniz tarafından kiralanın ve camii görevlisinin ikametine tahsis edilen söz konusu gayrimenkulün sahibi olan şahsa ödenen net kira bedelinden brüte gidilerek, ödenecek brüt kira bedelinin tamamı üzerinden %20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılarak mükellefiyetinizin kayıtlı bulunduğu Vergi Dairesi Müdürlüğüne Muhtasar Beyanname ile beyan etmeniz 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