

**Resmi daire ile şirket arasında kantin ve restoran yerlerinin kiralınmasına ilişkin olarak düzenlenen sözleşmede kira bedelinin ödenmesi sırasında tevkifat yapıp yapılmayacağı ile sözleşmeye ait damga vergisinin beyanı için damga vergisi beyannamesi ve**

|                   |                                    |
|-------------------|------------------------------------|
| <b>Belge türü</b> | Özelge                             |
| <b>Kanun</b>      | DAMGA VERGİSİ KANUNU               |
| <b>Özelge no</b>  | B.07.1.GİB.4.06.17.02-DMG-1266-930 |
| <b>Tarih</b>      | 26.10.2011                         |

**T.C.**

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**

**ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**

**(Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü)**

**Sayı :B.07.1.GİB.4.06.17.02-DMG-1266-930**

**26/10/2011**

**Konu : Resmi daire ile şirket arasında kantin ve restoran yerlerinin**

**kiralınmasına ilişkin olarak düzenlenen sözleşmede kira bedelinin**

**ödenmesi sırasında tevkifat yapıp yapılmayacağı ile sözleşmeye ait**

**damga vergisinin beyanı için damga vergisi beyannamesi verilir verilmeyeceği hk.**

...

İlgi : ... tarihli dilekçeniz.

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve eklerinin incelenmesinden, kantin ve restoran işletmeciliği faaliyetinde bulunan şirketiniz ile ... Üniversitesi (...) arasında kantin ve restoran yerlerinin kiralanmasına ilişkin olarak sözleşme düzenlendiği belirtilerek, kira bedelinin ödenmesi sırasında tevkifat yapıp yapılmayacağı ile sözleşmeye ait damga vergisinin beyanı için damga vergisi beyannamesi verilip verilmeyeceği hususlarında görüş talep edildiği anlaşılmaktadır.

#### A- KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME

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; aynı maddenin 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 iş yerlerinin 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 Kanununun uygulanmasına ilişkin açıklamalar içeren 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin (2.3.1.) bölümünde iktisadi kamu kuruluşlarının 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 de iktisadi işletmenin belirlenmesinde işletmelerin 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. Ayrıca kazanç sağlama amacı olmasa dahi işletmenin konusunun ve faaliyetinin, her türlü mal ve hizmet satışı ya da bunlara benzer şekillerde olması ve devamlı surette yapılması durumlarında da dernek veya vakıflara ait iktisadi işletme olduğu kabul edilecektir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 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 gerektiği hükme bağlanmış olup aynı fıkranın (5/a) bendinde ise 70 inci maddede yazılı mal ve hakların kiralanması karşılığı yapılan ödemelerden tevkifat yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

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 gerçekleştirilmediği veya devamlı surette belirli bir hacim ve ehemmiyette olmadığı müddetçe bu kiralama işlemi nedeniyle oluşacak bir iktisadi işletmeden söz etmek mümkün bulunmamaktadır. Ancak, iktisadi bir faaliyetin icrasına tahsis edilen ve işletilmeye hazır hale getirilen gayrimenkuller üzerinde sahip olunan işletme hakkının kiralanması, ticari nitelikte bir kiralama olduğundan, bu tür kiralamalarda iktisadi işletmenin oluştuğu kabul edilecektir.

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 yapılmayacaktır. Bu kurumların elde ettikleri kira gelirleri ilgili hesap dönemine ait kurumlar vergisi beyannamesi ile beyan edilecektir. Dernek veya vakıflara ait taşınmazların bir iktisadi işletme oluşturacak şekilde kiralanması halinde, oluşacak iktisadi işletme kurumlar vergisi mükellefi olduğundan elde edilen kira gelirleri üzerinden vergi kesintisi yapılmayacaktır." açıklamasına yer verilmiştir.

Buna göre, mülkiyeti ... Üniversitesine ait kantin ve restoran yerlerinin kiralama işlemi, söz konusu kantin ve restoran yerlerinin işletme hakkının devrini de içerdiğinden bu kiralama faaliyeti nedeniyle bir iktisadi işletme oluşacaktır. Dolayısıyla, Şirketinizce fatura karşılığı yapılacak kira ödemeleri bu iktisadi işletme tarafından kurumlar vergisi beyannamesi ile beyan edileceğinden tevkifat yapılmasına gerek bulunmamaktadır.

#### **B-DAMGA VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME**

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kâğıtların damga vergisine tabi olduğu; 3 üncü maddesinde, damga vergisi mükellefinin kâğıtları imza edenler olduğu ve resmi dairelerle kişiler arasındaki işlemlere ait kâğıtların damga vergisinin kişiler tarafından

ödeneceği; 8 inci maddesinde, bu Kanunda yazılı resmi daireden maksadın, genel ve özel bütçeli idarelerle, il özel idareleri, belediyeler ve köyler olduğu, bu dairelere bağlı olup ayrı tüzel kişiliği bulunan iktisadi işletmeler resmi daire sayılmayacağı; "Makbuz karşılığı ödemelerde ödemenin zamanı" başlıklı "22 nci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde, Maliye Bakanlığınca belirlenen mükellefler, kurum ve kuruluşlar tarafından bir ay içinde düzenlenen kağıtların vergisinin, ertesi ayın yirminci (371 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği uyarınca yirmiüçüncü) günü akşamına kadar vergi dairesine bir beyanname ile bildirilip yirmialtıncı günü akşamına kadar ödeneceği, (a) bendi dışındaki hallerde, kağıdın düzenlendiği tarihi izleyen onbeş gün içinde vergi dairesine bir beyanname ile bildirilip ve aynı süre içinde ödeneceği, 24 üncü maddesinin üçüncü fıkrasında, 22 nci maddenin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında bulunanların, taraf oldukları işlemlere ilişkin kâğıtlara ait verginin beyan ve ödenmesinden sorumlu oldukları, verginin ödenmemesi veya noksan ödenmesi durumunda vergi, ceza ve ferilerinin, vergi için diğer işlem taraflarına rücu hakkı olmak üzere, bu fıkra da belirtilen kişilerden alınacağı hüküm altına alınmıştır.

Mezkur Kanuna ekli (1) sayılı tablonun "I.Akitlerle ilgili kağıtlar" başlıklı bölümünün A/2 fıkrasında, kira mukavelenamelerinin mukavele süresine göre kira bedeli üzerinden binde 1,5 nispetinde damga vergisine tabi olduğu hükme 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 binde 1,65 olarak belirlenmiştir.

43 Seri No.lu Damga Vergisi Kanunu Genel Tebliğinin (3.1) maddesinde, Damga Vergisi Kanununun 22 nci maddesinin son fıkrasının verdiği yetkiye istinaden Bakanlığımızca daha önce yayımlanan 16 Seri No'lu Damga Vergisi Kanunu Genel Tebliğinde sayılan kurum ve kuruluşların sürekli damga vergisi mükellefiyetinin devam etmesinin uygun görüldüğü açıklaması yapılmış olup, bu kurum ve kuruluşlar arasında katma bütçeli idarelerde yer almaktadır.

24.12.2005 tarih ve 26033 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 5436 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun Geçici 3 üncü maddesinin son fıkrasında, "İlgili mevzuatında gerekli düzenleme yapılınca kadar, mevzuatta katma bütçeli idarelere yapılan atıflar, katma bütçeli idare iken 5018 sayılı Kanunla özel bütçeli idareler kapsamına alınan kamu idareleri bakımından, ilgisine göre bu idarelere yapılmış sayılır. Bu fıkranın uygulanmasında ortaya çıkabilecek tereddütleri gidermeye ve gerektiğinde düzenleme yapmaya Maliye Bakanı yetkilidir." hükmüne yer verilmiştir.

Buna göre, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununa ekli (II) sayılı cetvelde sayılan Özel Bütçeli İdareler arasında yer alan ... Üniversitesi, 488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 8 inci maddesi çerçevesinde resmi daire olup damga vergisi uygulaması bakımından sürekli damga vergisi mükellefidir.

Buna göre, özel bütçeli kuruluşlar arasında yer alan ve 488 sayılı Kanunun 8 inci madde hükmüne göre resmi daire statüsünde bulunan ... Üniversitesi ile sürekli damga vergisi mükellefiyeti bulunmadığı tespit edilen şirketiniz arasında kantin ve restoran yerlerinin kiralanmasına ilişkin olarak düzenlenen kira sözleşmelerine ait damga vergisinin şirketiniz tarafından ödenmesi gerekmektedir. Ancak söz konusu verginin damga vergisi beyannamesi ile beyan ve ödenmesi sorumluluğu, Damga vergisi Kanununun 22 nci maddesinin (a) bendi ve 24 üncü maddesi hükümleri uyarınca sürekli damga vergisi mükellefiyeti bulunan ... Üniversitesi'ne aittir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

**Vergi Dairesi Başkanı a.**

**Grup Müdürü V.**

---

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