

Tereke mümessilinin terekeye ait kira gelirlerine ilişkin vereceği gayrimenkul sermaye iradı beyannamesinde, mesken kira gelirlerine uygulanacak istisna hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	84098128-120.05.01[Mük.80-2016/1]-271
Tarih	11.05.2016

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İZMİR VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 84098128-120.05.01[Mük.80-2016/1]-271 11/05/2016

Konu : Tereke mümessilinin vereceği beyannamede istisna uygulaması.

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve eki dilekçenizde; 16.06.2009 tarihinde vefat eden ... T.C. kimlik numaralı ...'a ait vasiyetname olması nedeniyle varisleri arasında anlaşmazlık çıktığı, İzmir 7. Asliye Hukuk Mahkemesinin ... sayılı dosyasında vasiyetin iptaline ilişkin dava açıldığı ve halen devam ettiği, dava devam ederken bir kısım varisler tarafından ayrıca İzmir 4. Sulh Hukuk Mahkemesinin ... E.

numaralı dosyasında terekenin resmen yönetilmesi davasının açıldığı, ... tarih ve ... sayılı karar ile ...'ın mal varlığını yönetmek üzere tereke mümessili (kayyum) olarak atandığınızı, bu kararın Yargıtay nezdinde temyiz edildiği, Yargıtay onamasından sonra 01.09.2015 tarihinde 4. Sulh Hukuk Mahkemesi tarafından yetkilendirilerek temsilcilik görevine başladığınızı, terekeye dahil meskenlerden 01.09.2015 tarihinden itibaren tahsil ettiğiniz kira bedellerini açılan banka hesaplarında muhafaza ettiğinizi, bu miktarların 7. Asliye Hukuk Mahkemesindeki davanın sonucuna göre varislere paylaştırılması ve tasfiyesinin yapılacağını belirterek, söz konusu mesken kira gelirlerinin ne zaman kim veya kimler tarafından ve nereye beyan edileceği, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 21 inci maddesinde yer alan istisna hükmünün her bir varis için ayrı ayrı uygulanıp uygulanmayacağı, terekeye dahil olan işyerinin kiraya verilmesi halinde gelir vergisi tevkifatının ne şekilde yapılacağı hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

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

Yine aynı Kanunun 21 inci maddesinde; binaların mesken olarak kiraya verilmesinden bir takvim yılı içinde elde edilen hâsılâtın (2015 takvim yılı için) 3.600.-TL.'sinin gelir vergisinden istisna olduğu; istisna haddi üzerinde hâsılât elde edilip beyan edilmemesi veya eksik beyan edilmesi halleri ile ticari, zirai veya mesleki kazancını yıllık beyanname ile bildirmek mecburiyetinde olanlar ile istisna haddinin üzerinde hasılat elde edenlerden, beyanı gerekip gerekmediğine bakılmaksızın ayrı ayrı veya birlikte elde ettiği ücret, menkul sermaye iradı, gayrimenkul sermaye iradı ile diğer kazanç ve iratlarının gayri safi tutarları toplamı 103 üncü maddede yazılı tarifenin üçüncü diliminde ücret gelirleri için yer alan tutarı (2015 takvim yılı için 106.000TL.) aşanların bu istisnadan faydalanamayacağı hüküm altına alınmıştır.

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 yapmaya mecbur oldukları hüküm altına alınmış olup, aynı fıkranın 5/a bendinde, 70 nci maddede yazılı mal ve hakların kiralanması karşılığı yapılan ödemelerden yapılacak tevkifat oranı % 20 olarak belirlenmiştir.

Aynı Kanunun 92 nci maddesinde, bir takvim yılına ait beyanname izleyen yılın Mart ayının başından yirmi beşinci günü akşamına kadar tam mükellefiyette vergiyi tarha yetkili vergi dairesine verileceği veya taahhütlü olarak posta ile gönderileceği hükmüne yer verilmiştir.

Mezkur Kanunun "Toplama Yapılmayan Haller" başlıklı 86 ncı maddesinde,

"Aşağıda belirtilen gelirler için yıllık beyanname verilmez, diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde bu gelirler beyannameye dahil edilmez.

1.Tam mükellefiyette;

...

c) Vergiye tâbi gelir toplamının [(a) ve (b) bentlerinde belirtilenler hariç] 103'üncü maddede yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı aşmaması koşuluyla, Türkiye'de tevkifata tâbi tutulmuş olan; birden fazla işverenden elde edilen ücretler, menkul sermaye iratları ve gayrimenkul sermaye iratları,

d) Bir takvim yılı içinde elde edilen ve toplamı 1.500.-TL. (287 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 2015 yılı için belirlenen tutar.)'yi aşmayan, tevkifata ve istisna uygulamasına konu olmayan menkul ve gayrimenkul sermaye iratları". hükmüne yer verilmiştir.

Anılan Kanunun 107 inci maddesinde gelir vergisinin bu vergiyle mükellef olan gerçek kişiler namına tarh edileceği, aynı maddenin (1) numaralı bendinde, küçüklerle kısıtlılarda; bunların nam ve hesabına kanuni temsilcilerine, tarh edileceği hüküm altına alınmıştır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 8 inci maddesinin birinci fıkrasında mükellef, "*vergi kanunlarına göre kendisine vergi borcu terettüb eden gerçek veya tüzelkişidir. ...*"; ikinci fıkrasında ise vergi sorumlusu, "*verginin ödenmesi bakımından, alacaklı vergi dairesine karşı muhatap olan kişidir. ...*" şeklinde tanımlanmıştır.

Aynı Kanunun 10 uncu maddesinde "*Tüzelkişilerle küçüklerin ve kısıtlıların, Vakıflar ve cemaatler gibi tüzelkişiliği olmayan teşekküllerin mükellef veya vergi sorumlusu olmaları halinde bunlara düşen ödevler kanuni temsilcileri, tüzelkişiliği olmayan teşekkülleri idare edenler ve varsa bunların temsilcileri tarafından yerine getirilir...*" denilmiş, yine aynı Kanunun 12 nci maddesinde ise "*Ölüm halinde mükelleflerin ödevleri, mirası reddetmemiş kanuni ve mansup mirasçılara geçer. Ancak, mirasçılardan her biri ölünün vergi borçlarından miras hisseleri nispetinde sorumlu olurlar.*" hükümleri yer almıştır.

Diğer taraftan, tereke idare memurunun görev, yetki ve sorumluluklarının belirlendiği Türk Medeni Kanununun 593 üncü maddesinde;

"Terekeyi resmen yöneten sulh hâkimi veya onun yönetimle görevlendirdiği kimse, resmen yönetme sebeplerinin ortadan kalkmasına ya da paylaştırmaya kadar, terekeyi hak sahiplerinin haklarının kaybına meydan vermeyecek biçimde iyi bir yönetici gibi özenle yönetmek ve özellikle aşağıda yazılı

işleri görmekle yükümlüdür.

1. Henüz yapılmamışsa, terekenin yazımı,

2. Gereken koruma önlemlerinin alınması,

3. ...

4. Miras bırakanın alacaklarının tahsili ve borçlarının ödenmesi,

5. ...

6. ...

7. ...

Tereke yöneticisi, görevine giren hususlarda miras ortaklığının temsilcisi olup, ortaklık aleyhine açılan davalarda ve yapılan icra takiplerinde ortaklığı temsil eder ve gereken hâllerde ortaklık adına dava açmaya, icra takibinde bulunmaya, davadan feragate, kabule, sulh olmaya ve tahkime yetkilidir; davaları ve takipleri mirasçılara ihbar eder." hükmü yer almaktadır.

Buna göre, ilgili mahkemenin izni ile murise ait mal varlığı üzerinde her türlü yasal işlem yapabilme yetkisine tereke idare memuru sahiptir. Dolayısıyla, ...'a ait terekenin yönetimi için tereke idare memuru olarak atanmış olmanız nedeniyle mirasçılara düşen ödevlerin de tarafınızca yerine getirilmesi gerekmektedir.

Bu çerçevede, murisin terekesinden kaynaklanan gayrimenkul sermaye iradına ilişkin olarak murise ait mal varlığı paylaştırılana kadar ... terekesi ortaklığı adına mükellefiyet açılması ve bu mükellefiyete ilişkin ödevlerin tereke temsilcisi olarak tarafınızca yerine getirilmesi gerekecektir.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, muris ... terekesine ait kira gelirlerinin beyanı ile ilgili olarak, adı geçen ölüm tarihinden mirasın paylaştırılmasına kadar olan dönemlere ait gelirlerin, vergi sorumlusu sıfatıyla tarafınızca beyan edilip ödenmesi gerekmektedir. Ancak, terekenin paylaşıldığı tarihten itibaren de gayrimenkul sermaye iradı elde eden mirasçılar tarafından vergisel yükümlülükler yerine getirilecektir.

Öte yandan, gayrimenkul sermaye iradı mükellefiyeti ... terekesi adına tesis edileceğinden, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 21 inci maddesinde yer alan istisna hükmü uygulamasından her bir varisin ayrı ayrı yararlanması mümkün bulunmamakta olup Kanunun 21 inci madde de belirtilen şartların sağlanması halinde söz konusu mesken kira gelirlerine uygulanacak istisna tutarı sadece tereke temsilciliği adına uygulanacaktır.

Diğer taraftan, terekeye dahil olan işyerinin;

- Gelir Vergisi Kanunun 94 üncü maddesine göre tevkifat yapma mecburiyetinde olanlara kiraya verilmesi halinde; elde edilen kira gelirinin brüt tutarının Gelir Vergisi Kanununun 103 üncü maddesinde yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı (2015 yılı için 29.000 TL olup, beyanname verme sınırı olan 29.000 TL'nin aşılıp aşılmadığının tespitinde, gelir vergisi kesintisine tabi brüt kira gelirleri ile mesken kira gelirlerinin gelir vergisinden istisna edilen tutarı aşan kısmı ve bu toplamada beyana tabi başkaca gelirlerinin olup olmadığı hususları birlikte dikkate alınacaktır.) aşması halinde beyana dahil edilmesi gerekmektedir.

- Ancak bahse konu işyerinin, anılan Kanunun 94 üncü maddesine göre tevkifat yapma mecburiyetinde olmayanlara kiraya verilmesi halinde ise (örneğin, basit usulde vergiye tabi olanlara kiraya verilmesi), elde edilen kira gelirin yıllık brüt tutarının anılan Kanunun 86 ncı maddesinin birinci bendinin (d) alt bendinde yer alan tutarı (2015 yılı için 1.500 TL.) aşması halinde beyana dâhil edilmesi 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