

Bedelsiz olarak kiraya verilen büronun vergilendirilmesi

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	84974990-130[KDV-5/2020/H/1/57]-261244
Tarih	07.06.2022

T.C.

HAZİNE VE MALİYE BAKANLIĞI

Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları KDV ve ÖTV Grup Müdürlüğü

Sayı : 84974990-130[KDV-5/2020/H/1/57]-261244

07.06.2022

Konu : Bedelsiz olarak kiraya verilen büronun vergilendirilmesi

İlgi : ... tarih ve ... sayılı özelge talep formunuz

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; Baronuza üye olan yeni ruhsat alan avukatlardan büro açmak isteyenlere mücbir sebeplerden dolayı yaşanan ekonomik sıkıntılar nedeniyle Baroya ait binanın ücretsiz olarak sanal ofis şeklinde kullanılması işleminin vergisel boyutu hususunda Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmaktadır.

I- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 127 nci maddesinde, "Yoklamadan maksat, mükellefleri ve mükellefiyetle ilgili maddî olayları, kayıtları ve mevzuları araştırmak ve tespit etmektir.",

- 153 üncü maddesinde, "Aşağıda yazılı mükelleflerden işe başlayanlar keyfiyeti vergi dairesine bildirmeye mecburdurlar:

1.Vergiye tabi ticaret ve sanat erbabı;

2.Serbest meslek erbabı;

3.Kurumlar vergisi mükellefleri;

4.Kollektif ve adi şirket ortaklarıyla komandit şirketlerin komandite ortakları.

Ticaret sicili memurlukları, kurumlar vergisi mükellefi olup da Türk Ticaret Kanununun 27 nci maddesi uyarınca tescil için başvuran mükelleflerin başvuru evraklarının bir suretini ilgili vergi dairesine yazılı veya elektronik ortamda intikal ettirir. Bu mükelleflerin işe başlamayı bildirme yükümlülükleri yerine getirilmiş sayılır. Bildirim yükümlülüğünü süresi içinde yerine getirmeyen ticaret sicili memurları hakkında işe başlamanın zamanında bildirilmemesine ilişkin usulsüzlük cezası hükümleri uygulanır Başvuru

evraklarının elektronik ortamda intikaline ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığı ile Gümrük ve Ticaret Bakanlığınca müştereken belirlenir.",

- 154 üncü maddesinde, "Tüccarlar için aşağıdaki hallerden herhangi biri "İşe başlama"yı gösterir:

1.Bir iş yeri açmak (İş yeri açmaktan maksat, belli bir yerde bilfiil ticari veya sınai faaliyete geçmek demektir. Bir yerin ne maksatla olursa olsun sadece tutulmuş olması veya içinde tertibat ve tesisat yapılmakta bulunması iş yerinin açıldığını göstermez);

2.İş yeri açılmamış olsa bile ticaret siciline veya mesleki bir teşekküle kaydolunmak;

3.Kazançları basit usulde tespit edilen tüccarlar için işle bilfiil uğraşmaya başlamak.",

- 155 inci maddesinde, "Serbest meslek erbabı için aşağıdaki hallerden herhangi biri "İşe başlama"yı gösterir:

1.Muayenehane, yazıhane, atölye gibi özel iş yerleri açmak;

2.Çalışılan yere tabela, levha gibi mesleki faaliyette bulunulduğunu ifade eden alametleri asmak;

3.Her ne şekilde olursa olsun devamlı olarak mesleki faaliyette bulunduğunu gösteren ilanlar yapmak;

4.Serbest olarak mesleki faaliyette bulunmak üzere mesleki teşekküllere kaydolunmak.

Mesleki teşekküllere kaydolunanlardan görevleri veya durumları icabı bilfiil mesleki faaliyette bulunmayacak olanlar bildirmelerinde bu ciheti de açıklarlar.",

- 156 ncı maddesinde, " Ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyette iş yeri; mağaza, yazıhane, idarehane, muayenehane, imalathane şube, depo, otel, kahvehane, eğlence ve spor yerleri, tarla, bağ, bahçe, çiftlik, hayvancılık tesisleri, dalyan ve voli mahalleri, madenler, taş ocakları, inşaat şantiyeleri, vapur büfeleri gibi ticari, sınai, zirai veya mesleki bir faaliyetin icrasına tahsis edilen veya bu faaliyetlerde kullanılan yerdir.",

hükümlerine yer verilmiştir.

Mezkûr Kanunun 156 ncı maddesi hükmünden de anlaşılacağı üzere, iş yerinin tanımı yapılırken, ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyetin yapılması ve yürütülmesinde kullanılan yerlerin neler olabileceği nitelenmiş ve tanımda belirtilen yerlerle sınırlandırılmamış olmakla birlikte, iş yeri olarak bildirilen yerin "faaliyetin icrasına tahsis edilmesi" veya faaliyetin icra edildiği "yer" olma özelliği taşıması icap etmektedir.

23.09.2002 tarih ve 2002/3 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu İç Genelgesinde ise, mükelleflerin ticari, sınai ve zirai faaliyetlerini sürdürdükleri yerlerin iş yeri özelliğini taşıyabilmesi için bu yerlerin "faaliyetin icrasına tahsis edilmesi" veya faaliyetin icra edildiği "yer" olma özelliği taşımasının şart olduğu, işgal konusu itibarıyla bir iş yeri olmaksızın faaliyetini yürütebilen mükelleflerin ikametgah adreslerinin iş yeri olarak kabulü suretiyle mükellefiyet kayıtlarının yapılmasının mümkün olduğu, ancak mükelleflerin yaptıkları faaliyet türleri için mutlaka faaliyetin icra edileceği yerin şart olduğunun vergi dairelerince tespiti/değerlendirilmesi halinde, bunların mükellefiyet kayıtlarının iş yeri adresi olmaksızın yapılmasına imkan bulunmadığı hususları açıklanmıştır.

Bunun yanı sıra, işe başlama bildirimi üzerine vergi dairelerince yapılması gereken iş ve işlemlere ilişkin olarak 2016/5, 2018/1, 2018/3 ve 2018/5 Seri No.lu Uygulama İç Genelgeleri ile Vergi Daireleri İşlem Yönergesinde açıklamalar yapılmıştır.

Bu çerçevede, aynı iş yeri adresinde birden fazla mükellefin faaliyet göstermesini sınırlayan yasal bir düzenleme bulunmamakla birlikte, mükelleflerin ticari, sınai ve zirai faaliyetlerini yaptıkları yerlerin iş yeri özelliğini taşıyabilmesi için bu yerlerin "faaliyetin icrasına tahsis edilmesi" veya "faaliyetin icra edildiği

yer olma" özelliklerini taşıması esastır.

Buna göre, somut durumda, yeni ruhsat alan avukatlarla baro yönetiminiz arasındaki kira sözleşmesi doğrultusunda Baronuza ait binanın belli bölümünde sanal ofis olarak birden fazla avukata yapacağınız kiralamalarda, söz konusu sanal ofisin avukatlık faaliyetinin icrasına tahsis edilmiş veya bu faaliyette de kullanılan bir yer olması halinde, mezkur Kanun kapsamında iş yeri olarak kabul edilmesi mümkün bulunmaktadır.

II- GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinde, maddede belirtilen mal ve hakların sahipleri, mutasarrıfları, zilyedleri, 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 intifasına 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 değerinin % 5'i olacağı hüküm altına alınmıştır.

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 gerektiği hükmü yer almış olup aynı fıkranın (5/b) bendinde ise vakıflar (mazbut vakıflar hariç) ve derneklere ait gayrimenkullerin kiralanması karşılığında bunlara yapılan kira ödemeleri üzerinden vergi tevkifatı yapılması gerektiği hükme bağlanmıştır.

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 yirmi üçüncü günü akşamına kadar, ödeme veya tahakkukun yapıldığı yerin bağlı olduğu 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. Bu nedenle, Baronuzun mülkiyetinde bulunan bina için nakden veya hesaben bir kira ödemesi yapılmaması halinde, gelir vergisi tevkifatı yapılması söz konusu olmayacaktır.

Ayrıca, Gelir Vergisi Kanununun 73 üncü maddesinde belirtilen "emsal kira bedeli" müessesesi uygulaması gelir vergisi mükelleflerini kapsamakta olup Baronuza ait binanın bedelsiz olarak kiraya verilmesi durumunda uygulanması söz konusu olmayacaktır.

III- KATMA DEĞER VERGİSİ (KDV) KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı KDV Kanununun;

- 1/1 inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu,

-1/3-f maddesinde, Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinde belirtilen mal ve hakların kiralanması işlemlerinin KDV'ye tabi olduğu,

-17/4-d maddesinde, iktisadi işletmelere dahil olmayan gayrimenkullerin kiralanması işlemlerinin KDV'den istisna olduğu

hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, iktisadi işletmelere dahil olmayan gayrimenkul kiralama işlemi 3065 sayılı Kanunun 1/3-f maddesine göre KDV'nin konusuna girmekle birlikte, bu kiralama işlemleri 3065 sayılı Kanunun 17/4-d maddesi ile KDV'den istisna edilmiştir.

Bu çerçevede, Baronuza ait binanın yeni ruhsat alan avukatlara ücretsiz olarak sanal ofis şeklinde kullanılması suretiyle verilen kiralama hizmeti 3065 sayılı Kanunun 17/4-d maddesi uyarınca KDV'den istisna olacaktır.

IV- DAMGA VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu hükmü yer almaktadır.

Bu çerçevede, damga vergisine ilişkin tarafınıza görüş verilebilmesi somut olaya ilişkin imzalı kağıt örnekleri ile başvurulması halinde mümkün bulunmaktadır.

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 zerine 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