

Her türlü mal ve haklarına TMSF tarafından haciz konulmuş olan şirkete ait gayrimenkulün kiralanması karşılığı elde edilen kira gelirinin vergilendirilmesi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	11395140-019.01-1517
Tarih	19.09.2013

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 11395140-019.01-1517

19/09/2013

Konu : Her türlü mal ve haklarına TMSF tarafından haciz konulmuş olan şirkete ait gayrimenkulün kiralanması karşılığı elde edilen kira gelirinin vergilendirilmesi.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, her türlü mal ve haklarına TMSF tarafından haciz konulmuş olan şirketinize ait ... İli, ... İlçesi, ... Mh. .. ada, ... nolu parsellerde kayıtlı iki katlı taşınmazın TMSF'nin oluşturduğu satış komisyonu tarafından açık arttırma usulü ile üçüncü kişilere ihale edildiği, ancak tapu kütüğünde alıcı adına tescil edilmediğinden şirketinizin hakim ortağı tarafından ihalenin feshi davası açıldığı belirtilerek, ihalenin gerçekleştiği tarihten sonra TMSF tarafından tahsil edilecek kira gelirleri için fatura düzenlenip düzenlenmeyeceği ile söz konusu işlemin Kurumlar Vergisi ve KDV karşısındaki durumu hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

Konu ile ilgili olarak gerekli açıklamalar aşağıda yapılmıştır.

I- KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin birinci fıkrasında Kurumlar Vergisine tabi olan mükellefler belirtilmiş olup, ikinci fıkrasında ise; kurum kazancının, gelir vergisinin konusuna giren gelir unsurlarından oluşacağı belirtilmiş olup, Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinin birinci fıkrasında, gayrimenkul olarak nitelendirilen mal ve hakların sahipleri, mutasarrıfları, zilyedleri, irtifak ve intifa hakkı sahipleri veya kiracıları tarafından kiraya verilmesinden elde edilen iratlar gayrimenkul sermaye iradı olduğu hüküm altına alınmıştır.

Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde;

"(1) Kurumlar vergisi, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safı kurum kazancı üzerinden hesaplanır.

(2) Safı kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun ticarî kazanç hakkındaki hükümleri uygulanır. " hükümleri yer almıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun ticari kazancın tarifinin yapıldığı 37 nci maddesinde, her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu hükme bağlanmış ve ticari kazançta vergiyi doğuran olay tahakkuk esasına bağlanmıştır.

Aynı Kanunun 38 inci maddesinde; "Bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsteki özsermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müspet farktır. "hükmü yer almaktadır.

Bu itibarla, kurum kazancı, ticari kazanç niteliği taşıdığından ve ticari kazanç gibi tespit edildiğinden, ticari kazancın tespitinde iki temel ilke geçerlidir. Bunlar "dönemsellik" ve "tahakkuk esası" ilkeleridir. Tahakkuk esası ilkesinde, gelir veya giderin tahsil edildikleri ve ödendikleri döneme bakılmaksızın miktar ve mahiyet itibarıyla kesinleşmiş olmasını ifade eder.

Bu esas dikkate alındığında bir gelir unsurunun, mahiyet ve tutar itibarıyla kesinleştiği dönem kazancının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre; şirketinizin borçlarına karşılık TMSF'ye devredilen, TMSF tarafından da ...'ye ihale edilen ... parseldeki gayrimenkullerin TMSF'ye devredilmesi ile söz konusu gayrimenkullerin kiralanmasından elde edilen gelirler, ihalenin feshi davası açılmış ve devir işleminin gerçekleşmemiş olması nedeniyle, gayrimenkullerin sahibi TMSF'ye ait olması gerekmekte olup, kira gelirleri şirketinizin kurum kazancına dahil değildir.

Ancak ihale öncesinde gayrimenkulün gelecek ay veya yıllara ilişkin kirasının şirketiniz tarafından peşin olarak tahsil edilmiş olması durumunda veya kiralara şirketiniz tarafından önceden alacağın temlik yoluyla devredilmiş olması nedeniyle TMSF tarafından tahsil edilememesi durumlarında söz konusu kira

gelirlerinin şirketiniz kurumlar vergisi matrahına dahil edilmesi gerektiği tabiidir.

II- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

Katma Değer Vergisi (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,

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

-17/4-m maddesinde, Bankalar Kanunu uyarınca; mal ve hakların Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonuna teslimi ile bunların Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu tarafından (müzayede mahallinde satışı dahil) teslimi, bu fonun devraldığı alacakların tahsili amacıyla, bunların teminatını oluşturan mal ve hakların (müzayede mahallinde satışı dahil) teslimi ve temettü hariç ortaklık haklarıyla yönetim ve denetimleri devralınan şirketlerin aktiflerinin Fon alacaklarının tahsili amacıyla (müzayede mahallerinde yapılan satışlar dahil) tesliminin KDV den istisna olduğu

hükme bağlanmıştır.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 88 inci maddesinde ise; "Her türlü gayrimenkul malların, gemilerin haczi sicillerine işlenmek üzere haciz keyfiyetinin tapuya veya gemi sicillerinin tutulduğu daireye tebliğ edilmesi suretiyle yapılır.

...Gayrimenkul haczi bunların hasılat ve menfaatlerine de şamildir... " hükmü yer almaktadır.

Gayrimenkulde mülkiyetin devri esas itibariyle tapuda alıcı adına tescil suretiyle gerçekleşmektedir. Tapuda alıcı adına tescil yapılmayan ancak fiili olarak teslim edilerek alıcının malik gibi kullanıldığı gayrimenkullerde, gayrimenkulün teslimi ile KDV doğmaktadır.

Bu açıklamalar çerçevesinde;

1- Söz konusu gayrimenkulün şirketiniz tarafından kiraya verilmesi işlemi Kanunun 1/1 inci maddesi çerçevesinde KDV ye tabi tutulacaktır. Söz konusu gayrimenkulün, TMSF adına tapuda devri yapılmamakla birlikte fiili tasarruf hakkı TMSF ye devredildiğinden devir tarihinden sonraki kira tutarları üzerinden şirketiniz tarafından KDV hesaplanmayacaktır.

2- Şirketiniz aktifinde kayıtlı bulunan gayrimenkulün şirketiniz borçlarına karşılık TMSF'ye devredilmesi ve bu gayrimenkulün TMSF tarafından ... ye ihale edilmesi Kanunun 17/4-m maddesi kapsamında KDV den istisnadır.

III-VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 229 uncu maddesinde; fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesika olarak tanımlanmış, 231/5 inci maddesinde ise; faturanın mal teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenleneceği, bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturaların hiç düzenlenmemiş sayılacağı hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun "Fatura Kullanma Mecburiyeti" başlıklı 232 nci maddesinde: "Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler:

1. Birinci ve ikinci sınıf tüccarlara;
2. Serbest meslek erbabına;
3. Kazançları basit usulde tespit olunan tüccarlara;
4. Defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere;
5. Vergiden muaf esnafa.

Sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunlar da fatura istemek ve almak mecburiyetindedirler.

Yukarıdakiler dışında kalanların, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile kazancı basit usulde tesbit edilenlerden ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerden satın aldıkları emtia veya onlara yaptırdıkları iş bedelinin 50.000.000 lirayı (411 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile 1.1.2012'den itibaren 770,00 -TL) geçmesi veya bedeli 50.000.000 liradan (411 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile 1.1.2012'den itibaren 770,00 -TL) az olsa dahi istemeleri halinde emtiayı satanın veya işi yapanın fatura vermesi mecburidir." hükmü yer almaktadır.

Yukarıda yapılan açıklamalara göre, söz konusu gayrimenkul için devir tarihinden sonraki kira tutarları üzerinden şirketiniz tarafından KDV hesaplanmaması ve devir işleminin gerçekleşmemesi nedeniyle gayrimenkullerin sahibi TMSF'ye ait olması sonucu kira gelirlerinin şirketinizin kurum kazancına dahil olmaması birlikte değerlendirildiğinde, devir sonrası TMSF'ye ödenen kira bedelleri için fatura düzenlemenize gerek bulunmamaktadır.

Ancak ihale öncesinde gayrimenkulün gelecek ay veya yıllara ilişkin kirasının şirketiniz tarafından peşin olarak tahsil edilmiş olması durumunda veya kiraların şirketiniz tarafından önceden alacağın temliki yoluyla devredilmiş olması nedeniyle TMSF tarafından tahsil edilememesi durumlarında söz konusu kira gelirleri için şirketiniz tarafından fatura düzenlenmesi gerektiği tabiidir

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