

Bedelsiz olarak derneğin kullanımına bırakılan gayrimenkulden tevkifat yapıp yapılmayacağı ve emsal kira bedeli uygulaması hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 2-858
Tarih	30.06.2011

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 2-858

30/06/2011

Konu : Bedelsiz olarak derneğin kullanımına bırakılan gayrimenkulden tevkifat yapıp yapılmayacağı ve emsal kira bedeli uygulaması

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve eklerinin incelenmesinden, ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün mükellefi olduğunuz belirtilerek Derneğinizin kurumlar vergisine tabi olup olmayacağı ile A Kişisi ve B Kişisi'ne ait olan 4 katlı binanın giriş katının, faaliyetlerinizde kullanmanız amacıyla Derneğimize bedelsiz olarak tahsis edildiği belirtilerek gelir vergisi tevkifatı yapıp yapılmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, dernek ve vakıflar kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmamakla birlikte, aynı maddenin birinci fıkrasının (ç) bendi ile dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler vergi mükellefiyeti kapsamına alınmış olup Kanunun 2 nci maddesinin beşinci fıkrasında da dernek veya vakıflara ait veya tabi 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 bulunmaması mükellefiyetlerini etkilemeyeceği; mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması, kar edilmemesi veya karın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi niteliğini değiştirmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

03.04.2007 tarih ve 26482 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 seri [no.lu](#) Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin (2.4.) bölümünde iktisadi işletmenin belirgin özelliklerine yer verilmiştir.

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, piyasa ekonomisi içerisinde icra edilen tüm iktisadi faaliyetleri kapsama almıştır. Anılan bölümde, 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 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.

Buna göre, Derneğiniz tüzel kişiliği itibarıyla kurumlar vergisi mükellefi olmamakla birlikte, dernek tüzel kişiliğine bağlı iktisadi işletme oluşturacak nitelikte devamlı ticari, sınai ve zirai faaliyetlerin kurumlar vergisine tabi tutulması gerekecektir.

Öte yandan, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinde, mal ve hakların sahipleri, mutasarrıfları, zilyetleri, 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; 86 ncı maddesinin birinci fıkrasının (1/d) bendi ile bir takvim yılı içinde elde edilen ve toplamı 600 milyon lirayı **(273 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 2010 yılı için 1.090 TL)** aşmayan, tevkifata ve istisna uygulamasına konu olmayan menkul ve gayrimenkul sermaye iratları için yıllık beyanname verilmeyeceği, diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde bu gelirlerin beyannameye dahil edilmeyeceği hükme bağlanmıştır.

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 olanticaret 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/a) bendinde ise, 70 inci maddede yazılı mal ve hakların kiralanması karşılığı yapılan ödemelerden tevkifat yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

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 yirmiüçüncü 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 bir ödemenin bulunması gerekmektedir. Buna göre, söz konusu gayrimenkulün Derneğinizin kullanımına tahsis edilmesi karşılığında nakden veya hesaben bir ödeme yapılmaması halinde Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesi gereğince gelir vergisi tevkifatı yapılması söz konusu olmayacaktır. Ancak, A Kişisi ve B Kişisi mülkiyetinde bulunan dükkanın, Derneğinizin kullanımına bedelsiz bırakılması nedeni ile söz konusu gayrimenkulün **Gelir Vergisi Kanununun 73 üncü madde hükmüne göre emsal kira bedelinin hesaplanması** ve kira bedelinin 1.090 TL'yi (2010 yılı için) aşması halinde ise gayrimenkul sahibi tarafından gayrimenkul sermaye iradı olarak aynı Kanunun 86 ncı maddesine göre yıllık beyanname ile beyan 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 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