

Kira stopajı ve damga vergisi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	29973770-08-OZELGE-001-3
Tarih	01.03.2013

T.C.

ARTVİN VALİLİĞİ

Defterdarlık Defterdarlık Gelir Müdürlüğü

Sayı : 29973770-08-OZELGE-001-3 01/03/2013

Konu : kira stopajı ve damga vergisi

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, İlçesi Köylere Hizmet Götürme Birliğinden büfe kiraladığınızı belirterek, Birlik ile aranızda düzenlemiş olan kira sözleşmesinden dolayı KDV tevkifatı yapıp yapmayacağınız ve söz konusu sözleşmenin ne şekilde damga vergisine tabi olacağı hususlarında görüş talep edilmektedir.

DAMGA VERGİSİ YÖNÜNDEN

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu 3 üncü maddesinde, damga vergisinin mükellefinin kağıtları imza edenler olduğu, resmi dairelerle kişiler arasındaki işlemlere ait kağıtların damga vergisini kişilerin ödeyeceği; 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 işletmelerin resmi daire sayılmayacağı hükümlerine yer verilmiştir.

Mezkur Kanuna ekli (1) sayılı tablonun "I. Akitlerle ilgili kağıtlar" başlıklı bölümünün A/2 fıkrasında, kira mukavelenamelerinin mukavele süresine göre kira bedeli üzerinden nispi damga vergisine tabi tutulacağı hükme bağlanmıştır. 2009/15725 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 1/1/2010 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere Kanuna ekli (1) sayılı tablonun I/A-2 fıkrasındaki kağıtlara ilişkin damga vergisi oranı binde 1,65 olarak belirlenmiştir.

Özelge talep formunuz eki Hopa İlçesi Köylere Hizmet Götürme Birliğine ait büfenin kiralanmasına ilişkin düzenlenen sözleşmenin incelenmesinden, söz konusu sözleşmenin kira süresinin 3 yıl ve aylık kira bedelinin 1.500 TL olarak belirlendiği ve sözleşmenin 2 nüsha olarak düzenlendiği anlaşılmaktadır.

Buna göre, damga vergisi uygulamasında resmi daire olan Hopa İlçesi Köylere Hizmet Götürme Birliği ile düzenlenen söz konusu sözleşmenin, kira süresine göre hesaplanacak toplam kira bedeli üzerinden nüsha sayısı da dikkate alınmak suretiyle Damga Vergisi Kanununa ekli (1) sayılı tablonun I/A-2 fıkrasına göre binde 1,65 nispetinde damga vergisine tabi tutulması ve verginin tarafınızca ödenmesi gerekmektedir.

KURUMLAR VERGİSİ YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (ç) bendi ile dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler vergi mükellefiyeti kapsamına alınmış olup, aynı Kanunun 2 nci maddesinin beşinci fıkrasında da dernek veya vakıflara ait veya bağlı 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 bulunmamasının mükellefiyetlerini etkilemeyeceği; mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması, kâr edilmemesi veya kârın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi niteliğini değiştirmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Vergi uygulamalarında dernek olarak değerlendirilen birlikler, tüzel kişilikleri itibarıyla kurumlar vergisi mükellefi olmamakla birlikte iktisadi işletme oluşturacak şekilde ticari, sınai ve zirai faaliyetlerinin bulunması halinde oluşacak iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisine tabi tutulması gerekecektir.

Anılan Kanunun uygulanmasına ilişkin açıklamalar içeren 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin (2.3.1.) bölümünde iktisadi kamu kuruluşunun 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 ise iktisadi işletmenin belirlenmesinde işletmenin 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 bağılı 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.

Öte yandan, anılan Genel Tebliğin "Diğer kurumlar vergisi mükelleflerine ait taşınmazların kiralınması karşılığında yapılan kira ödemeleri" başlıklı (15.3.2.3.) bölümünde; Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde sayılan kurumlar vergisi mükelleflerine (kooperatifler hariç) ait taşınmazların kiralınması karşılığında bunlara yapılan kira ödemelerinden vergi kesintisi yapılmayacağı, bu kurumların elde ettikleri kira gelirleri ilgili hesap dönemine ait kurumlar vergisi beyannamesi ile beyan edileceği dernek veya vakıflara ait taşınmazların bir iktisadi işletme oluşturacak şekilde kiralınması halinde, oluşacak iktisadi işletme kurumlar vergisi mükellefi olduğundan elde edilen kira gelirleri üzerinden vergi kesintisi yapılmayacağı belirtilmiştir.

Kiralama işlemlerinde iktisadi işletme oluşup oluşmadığı hususu, kuru mülkiyet kiralınması ile iktisadi işletme mahiyetinde bulunan bir gayrimenkulün kiralınması halinde ayrı ayrı değerlendirmeye tabi tutulmaktadır.

Kuru mülkiyet kiralınması şeklinde gerçekleştirilen kiralınmalar ticari amaçla ya da ticari bir organizasyon çerçevesinde gerçekleştirilmediği veya devamlı surette belirli bir hacim ve ehemmiyette olmadığı müddetçe bu kiralama işlemi nedeniyle oluşacak bir iktisadi işletmeden söz etmek mümkün bulunmamaktadır. Ancak, işletilmeye hazır hale getirilen veya iktisadi bir faaliyetin icrasına tahsis edilen gayrimenkullerin kiralınması ticari nitelik arz edeceğinden, bu tür kiralınmalarda iktisadi işletmenin oluştuğu kabul edilecektir.

Buna göre, Hopa İlçesi Köylere Hizmet Götürme Birliğinin tüzel kişiliği itibarıyla kurumlar vergisi mükellefi olmamakla birlikte Birliğe ait büfenin kiraya verilmesi işleminin, ticari amaçla ya da ticari bir organizasyon çerçevesinde gerçekleştirilmesi veya devamlı surette belirli bir hacim ve ehemmiyette olması veyahut işletme hakkının devrini de içermesi halinde Birlik bünyesinde oluşacak iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilmesi gerekecektir.

Ancak, söz konusu kiralınmaların işletme hakkının devrini içermeksizin kuru mülkiyet kiralınması şeklinde gerçekleşmesi halinde ise iktisadi işletme söz konusu olmayacaktır.

Yukarıda yer verilen hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, Hopa İlçesi Köylere Hizmet Götürme Birliğine ait büfenin kuru mülkiyet şeklinde kiraya verilmesi halinde Birliğe ödenen kira bedeli üzerinden gelir vergisi kesintisi yapılması, ancak söz konusu büfenin kiraya verilmesi faaliyetinin işletme hakkının devrini de içermesi halinde bu kiralama faaliyeti nedeniyle Birliğe ait bir iktisadi işletme oluşacağından ve elde edilen kira gelirleri oluşan bu iktisadi işletme tarafından ilgili hesap dönemine ait kurumlar vergisi

beyannamesi ile beyan edileceğinden anılan Birliğe ödenen kira bedelleri üzerinden gelir vergisi kesintisi yapılmaması gerekmektedir.

KATMA DEĞER VERGİSİ YÖNÜNDEN

3065 sayılı KDV Kanununun 1/1 inci maddesinde, ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin, 1/3-f maddesinde, Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinde belirtilen mal ve hakların kiralanması işlemlerinin, 1/3-g maddesinde de, genel ve katma bütçeli idarelere, il özel idarelerine, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birliklere, üniversitelere, dernek ve vakıflara, her türlü mesleki kuruluşlara ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan veya işletilen müesseseler ile döner sermayeli kuruluşların veya bunlara ait veya tabi diğer müesseselerin ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetlerinin katma değer vergisine tabi olduğu; ticari, sınai, zirai faaliyet ile serbest meslek faaliyetinin devamlılığı, kapsamı ve niteliğinin Gelir Vergisi Kanunu hükümlerine göre tayin ve tespit olunacağı hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun 17/4-d maddesi ile de, iktisadi işletmelere dahil olmayan gayrimenkullerin kiralanması işlemleri katma değer vergisinden istisna edilmiştir.

Buna göre, kiraladığınız büfenin Hopa Köylere Hizmet Götürme Birliğine ait iktisadi bir işletmenin aktifine kayıtlı olması halinde, söz konusu büfenin kiralanması KDV Kanununun 1/1 ve 1/3-g maddelerine göre KDV ye tabi bulunmaktadır.

Büfenin Birliğe ait herhangi bir iktisadi işletmenin aktifine dahil olmaması halinde ise, iktisadi bir işletmenin aktifine dahil olmayan gayrimenkullerin kiralanması söz konusu olacağından bu kiralama işleminiz Kanunun 17/4-d maddesine göre KDV den istisna olacaktır. Ancak, istisna hükmü iktisadi işletmelere dahil olmayan gayrimenkullerin kiralanmasında geçerli olup, bizatihi iktisadi işletme oluşturan bir işyerinin kiralanması, işletme hakkının kiralanması olarak değerlendirilerek Kanunun 1/3-f maddesine göre genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabi tutulacaktır.

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 özelveğe uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.

