

Vakfa ait gayrimenkullerin kiralanmasında KDV hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.06.17.01-KDV-1-2010-14001-56-1197
Tarih	30.12.2011

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.06.17.01-KDV-1-2010-14001-56-1197 30/12/2011

Konu : Vakfa ait gayrimenkullerin kiralanması

İlgi dilekçenizde; Vakfınız adına kurumlar vergisi ve katma değer vergisi (KDV) yönünden mükellefiyet tesis edildiği, Vakfınız gelirlerinin bağış ve kira gelirlerinden oluştuğu belirtilerek, bahse konu gelirlerin kurumlar vergisi ve KDV'ye tabi olup olmadığı sorulmaktadır.

KURUMLAR VE GELİR VERGİSİ YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesine göre dernek ve vakıflar kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmazken, aynı maddenin (ç) bendi ile dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler kurumlar vergisi mükellefiyeti kapsamına alınmışlardır. Aynı Kanunun 2 nci maddesinin beşinci fıkrasında, dernek ve vakıflara ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan ve sermaye şirketleri ile kooperatifler dışında kalan ticari, sınai ve zirai işletmelerin dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri olduğu, aynı maddenin altıncı fıkrasında da dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmelerin kazanç amacı

gütmemelerinin, faaliyetlerinin kanunla verilmiş görevler arasında bulunmasının, tüzel kişiliklerinin olmamasının, bağımsız muhasebelerinin ve kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya işyerlerinin bulunmamasının mükellefiyetlerini etkilemeyeceği, mal ve hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olmasının, kar edilmemesi veya kârın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi işletme niteliğini değiştirmeyeceği hükme bağlanmıştır.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmelerle ilgili (2.4.) bölümünde, iktisadi işletmenin belirlenmesinde iktisadi işletmenin en 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 bağlı olarak piyasa ekonomisi içerisinde bedel karşılığı mal alım-satımı, imalatı veya 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, kâr edilmemesinin, kârın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin iktisadi işletme olma vasfını değiştirmeyeceği açıklanmıştır.

Buna göre, mülkiyeti Vakfınıza ait olan gayrimenkullerin kiraya verilmesi faaliyetinin, hacim ve ehemmiyet bakımından ticari nitelik arz etmesi veya ticari amaç güdülerek yapılması ya da bu kiralamanın sermaye tahsisi, işyeri açılması, personel istihdamı, ticaret siciline kaydolmak gibi unsur ve şartlardan tümü veya bir kısmı yerine getirilmek suretiyle ticari organizasyon çerçevesinde gerçekleştirilmesi halinde Vakfa bağlı bir iktisadi işletme söz konusu olacaktır. Aksi halde, Vakfınıza ait gayrimenkullerin kiralanması nedeniyle bir iktisadi işletme söz konusu olmayacaktır.

Yine 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 2 nci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendiyle, 1/1/2008-31/12/2015 tarihleri arasında uygulanmak üzere, dernek veya vakıflarca elde edilen Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin (5) numaralı bendi ve geçici 67 nci maddesi kapsamında kesinti suretiyle vergilendirilmiş kazanç ve iratlar dolayısıyla iktisadi işletme oluşmayacağı hüküm altına alınmıştır.

Bu düzenleme ile dernek veya vakıflar ile vergi uygulamalarında dernek veya vakıf olarak değerlendirilen kurum ve kuruluşların elde ettikleri gelirlerin münhasıran Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin (5) numaralı bendi ve geçici 67 nci maddesi kapsamında kesinti suretiyle vergilendirilmiş kazanç ve iratlardan ibaret olması halinde, elde edilen bu gelirler dolayısıyla, 1/1/2008 - 31/12/2015 tarihleri arasında dernek veya vakfa bağlı iktisadi işletme oluşması söz konusu olmayacağından, bu süre zarfında anılan gelirler nedeniyle dernek veya vakıf adına kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilmeyecektir.

Dolayısıyla, Vakfınız tarafından 1/1/2008-31/12/2015 tarihleri arasında, gayrimenkul kiralama faaliyetine ilişkin olarak elde edilen kira gelirlerinin Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci

fıkrasının (5/b) bendi kapsamında kesinti suretiyle vergilendirilmiş olması halinde iktisadi işletme oluşmayacaktır.

KATMA DEĞER VERGİSİ YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

Katma Değer Vergisi (KDV) Kanunun 1/3-f maddesinde, Gelir vergisi Kanunun 70 inci maddesinde belirtilen mal ve hakların kiralanması işlemlerinin KDV'ye tabi olduğu ifade edilmiş, aynı kanunun 1/3-g maddesinde ise 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 KDV'nin konusunu oluşturduğu hüküm altına alınmıştır.

Aynı kanunun 17/4-d maddesinde ise, iktisadi işletmelere dahil olmayan gayrimenkullerin kiralanması işlemlerinin KDV'den istisna tutulacağı hükmüne yer verilmiştir.

11 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin E bölümünde; KDV Kanununun 1/3-g maddesinde sayılan genel bütçeye dahil idareler, katma bütçeye dahil idareler, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birlikler, üniversiteler, dernek ve vakıflar ile her türlü mesleki kuruluşların kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetlerin vergiye tabi olmayacağı açıklaması yer almaktadır.

Buna göre, Vakfınıza ait gayrimenkullerin kiraya verilmesi nedeniyle iktisadi bir işletme oluşmaması halinde, bu kiralama işlemi KDV Kanununun 17/4-d maddesi gereğince KDV den istisna olacaktır.

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.