

Vakıftan mecurlarıyla birlikte 49 yıllığına gayrimenkul kiralınması hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.17.01-KDV.17.4-2246
Tarih	23.07.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Katma Değer Vergisi Grup Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.17.01-KDV.17.4-2246 23/07/2012

Konu : Vakıftan mecurlarıyla birlikte 49 yıllığına gayrimenkul kiralınması

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz eki dilekçede 01.04.2010 tarihinde ...Vakfından komple binayı mecurlarıyla birlikte devir alarak 49 yıllığına icarei tavile yöntemi ile kiraladığınızı, bu tarihten önce kiracıların kirayı net olarak ödedikleri, vakfın stopaj kesintisi yaparak vergi dairesine beyan ettiği, bu tarihten sonra da gayrimenkuldeki kiracıların kiralari eski mal sahibi olan vakfa verdikleri, vakfın da ödenen kiralari şirket hesabına transfer ettiği belirtilerek şirketiniz tarafından kiralanan binanın kiraya verilmesinin kurumlar vergisi ve katma değer vergisi karşısındaki durumu hakkında görüş sorulmaktadır.

I- KURUMLAR VERGİSİ KANUNU 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.

Vakıflar tüzel kişilikleri itibariyle kurumlar vergisi mükellefi olmamakla birlikte, vakıf tüzel kişiliğine bağlı iktisadi işletme oluşturacak nitelikte devamlı ticari, sınai ve zirai faaliyetlerin kurumlar vergisine tabi tutulması gerekecektir.

3/4/2007 tarih ve 26482 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "Dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler" başlıklı (2.4) bölümünde 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 veya alınan 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.

İktisadi işletmenin belirgin özellikleri; bağlılık, devamlılık ve faaliyetin ticari, sınai veya zirai bir mahiyet arzemesidir. Diğer bir anlatımla iktisadi işletmenin unsurları, ticari faaliyetinde 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, dernek ya da vakıf tarafından piyasa ekonomisi içerisinde icra edilen tüm iktisadi faaliyetleri kapsama almıştır.

Öte yandan, Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (5/b) bendinde, vakıflara (mazbut vakıflar hariç) ve derneklere ait gayrimenkullerin kiralanması karşılığında bunlara yapılan kira ödemelerinden %20 oranında tevkifat yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Ayrıca, 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin, "Dernek veya vakıflara ait taşınmazların kiralanması karşılığında yapılan kira ödemeleri" başlıklı (15.3.2.2.) bölümünde,

"Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendi uyarınca, vakıflara (mazbut vakıflar hariç) ve derneklere ait taşınmazların kiralanması karşılığında, bunlara yapılan kira ödemelerinden gelir vergisi kesintisi yapılmaktadır.

Bu kesintinin yapılmasında, kendisine kira ödemesinde bulunulan derneğin, kamuya yararlı dernek ya da vakfın Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınmış vakıf olması önem arz etmemektedir. Başka bir deyişle, mazbut vakıflar hariç, hiçbir ayırım yapılmaksızın tüm dernek veya vakıflara ödenen kira bedellerinden bu kesintinin yapılması gerekmektedir."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Anılan Genel Tebliğin (15.3.2.3.) bölümünde ise Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde sayılan kurumlar vergisi mükelleflerine (kooperatifler hariç) ait taşınmazların kiralanması karşılığında bunlara yapılan kira ödemelerinden vergi kesintisi yapılmayacağı, bu kurumların elde ettikleri kira gelirlerini ilgili hesap dönemine ait kurumlar vergisi beyannamesi ile beyan edeceği belirtilmiştir.

Buna göre, mülkiyeti ... Vakfına ait binanın, ticari amaç güdülerek veya hacim ve ehemmiyet bakımından ticari metot ve usulleri gerektiren bir organizasyon dahilinde kiraya verilmesi halinde, bu kiralama faaliyeti nedeniyle adı geçen Vakfa bağlı bir iktisadi işletme oluşacağından iktisadi işletme bünyesinde kiraya verilen gayrimenkuller dolayısıyla yapılacak kira ödemelerinden gelir vergisi kesintisi yapılmayacak olup bu gelirlerin söz konusu iktisadi işletmenin ilgili hesap dönemine ait kurumlar vergisi beyannamesi ile beyan edilmesi gerekecektir.

Ancak, söz konusu kiralama faaliyetinin işyeri açılması, personel istihdamı gibi ticari bir organizasyona bağlı olmaksızın gerçekleştirilmesi halinde adı geçen Vakfa bağlı bir iktisadi işletme oluşmayacağından söz konusu kira ödemelerinden yapılan tevkifat nihai vergilendirme olacaktır.

Öte yandan, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununa 5766 sayılı Kanunla eklenen geçici 2 nci maddenin 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.

Diğer taraftan, Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde, binaların sahipleri, mutasarrıfları, zilyedleri, irtifak ve intifa hakkı sahipleri veya kiracıları tarafından kiraya verilmesinden elde edilen iratların gayrimenkul sermaye iradı sayılacağı hükme

bağlanmıştır.

Bu çerçevede, ... tüzel kişiliği itibariyle kurumlar vergisi mükellefi olmayıp anılan vakfa ait gayrimenkulün üçüncü kişilere kiraya verilmesi işlemi de iktisadi işletme oluşturmamaktadır. Ancak, Şirketinizin mecurlarıyla birlikte kiralamış olduğu gayrimenkul Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında sayılanlardan olması nedeniyle Şirketiniz tarafından Vakfa yapılan kira ödemeleri üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Öte yandan, Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesi uyarınca taşınmaz kiralayanların söz konusu taşınmazları kiraya vermeleri durumunda elde ettikleri kira gelirleri, gayrimenkul sermaye iradı olup Şirketinize yapılan kira ödemeleri üzerinden tevkifat yapılmaması ve elde edilen kira gelirlerinin fatura düzenlenmek suretiyle belgelendirilerek, ilgili hesap dönemi kurumlar vergisi beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir.

II- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

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

- 1/3-g maddesinde, 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 ticarî, sınai, ziraî ve meslekî nitelikteki teslim ve hizmetlerinin KDV ye tabi olduğu,

-17/4-d maddesinde ise iktisadi işletmelere dahil olmayan gayrimenkullerin kiralınması işlemlerinin KDV den istisna olduğu

hükme bağlanmıştır.

.. Vakfına ait gayrimenkulün kiraya verilmesi işlemi nedeniyle iktisadi işletme oluşmadığından bu gayrimenkulün Vakıf tarafından kiraya verilmesi KDV Kanununun 1/3-g maddesi kapsamında değerlendirilmemektedir.

Öte yandan, söz konusu kiralama işlemi KDV Kanununun 1/3-f maddesine göre KDV nin konusuna girmekle birlikte, Kanunun 17/4-d maddesi ile KDV den istisna edilmiştir.

Bu itibarla, ... Vakfına ait gayrimenkulün Vakıf tarafından Şirketinize kiraya verilmesi işleminde KDV hesaplanmayacaktır.

Diğer taraftan, Şirketinizin ... Vakfından mecurlarıyla birlikte kiraladığı gayrimenkulü kiraya vermesi KDV Kanununun 1/1 inci maddesine göre KDV ye tabi olacaktır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026