

## **MAZBUT VAKIFLARCA ELDE EDİLEN GAYRİMENKUL SERMAYE İRATLARINDAN YAPILAN TEVKİFATLARIN İADESİ**

**Bilal KOCABAŞ\***

### **I - GİRİŞ**

Vakıflar, (4721 sayılı Türk Medeni Kanunu) 101-117. maddelerinde düzenlenmiş ve 101'inci maddede; gerçek veya tüzel kişilerin yeterli mal ve hakları belirli ve sürekli bir amaca özgülemeleriyle oluşan tüzel kişiliğe sahip mal topluluğu, olarak tanımlanıp, bir mal varlığının bütünü veya gerçekleşmiş ya da gerçekleşeceği anlaşılan her türlü gelirin veya ekonomik değeri olan hakların vakfedilebileceği, vakıflarda üyelik olmayacağı belirtilmiştir.

Vakıfların kuruluşu ise yine aynı Kanunun 102. maddesinde düzenlenmiştir. Buna göre; Vakıf kurma iradesi, resmi senetle veya ölüme bağlı tasarrufla açıklanır. Vakıf, yerleşim yeri mahkemesi nezdinde tutulan sicile tescil ile tüzel kişilik kazanır. Resmi senetle vakıf kurma işleminin temsilci aracılığıyla yapılması, temsil yetkisinin noterlikçe düzenlenmiş bir belgeyle verilmiş olmasına ve bu belgede vakfın amacı ile özgülenecek mal ve hakların belirlenmiş bulunmasına bağlıdır. Mahkemeye başvurma, resmi senet düzenlenmiş ise vakfeden tarafından; vakıf ölüme bağlı tasarrufa dayanıyorsa ilgililerin veya vasiyetnameyi açan sulh hakiminin bildirimi üzerine ya da Vakıflar Genel Müdürlüğüne re'sen yapılır.

Tesciline karar verilen vakıf, vakfın yerleşim yeri mahkemesi nezdinde tutulan sicile tescil edilir; ayrıca Vakıflar Genel Müdürlüğünde tutulan merkezi sicile kaydolunur. Tescil kararı, başka bir mahkemece verilmiş ise, ilgili belgelerle

\* Devlet Bütçe Uzmanı

birlikte tescil için vakfın yerleşim yeri mahkemesine gönderilir. Yerleşim yeri mahkemesinin yapacağı bildirim üzerine Vakıflar Genel Müdürlüğünce merkezi sicile kaydolunan vakıf Resmi Gazete ile ilan olunur. (4721 sayılı Türk Medeni Kanunu Md. 104)

Amacın gerçekleşmesi olanaksız hale geldiği ve değiştirilmesine de olanak bulunmadığı takdirde, vakıf kendiliğinden sona erer ve mahkeme kararıyla sicilden silinir.

Yasak amaç güttüğü veya yasak faaliyetlerde bulunduğu sonradan anlaşılabilir veya amacı sonradan yasaklanan vakfın amacının değiştirilmesine olanak bulunmazsa; vakıf, denetim makamının ya da Cumhuriyet savcısının başvurusu üzerine duruşma yapılarak dağıtılır. (4721 sayılı Türk Medeni Kanunu Md. 116)

2762 Sayılı Vakıflar Kanununun 1. maddesi ile, 4 Ekim 1926 tarihinden, yani Medeni Kanunun yürürlük tarihinden önce vücut bulmuş vakıflardan;

- a) Bu kanundan önce zaptedilmiş bulunan vakıfların,
- b) Bu kanundan önce idaresi zaptedilmiş olan vakıfların,
- c) Mütevelliliği (yöneticiliği) bir makama şart edilmiş olan vakıfların,
- d) Kanunen veya fiilen hayri bir hizmet meti kalmamış olan vakıfların,
- e) Mütevelliliği vakfedenlerin ferile-

rinden başkalarına şart edilmiş vakıfların,

Hepsine birden “Mazbut Vakıflar” denildiği ve bunların bir kül halinde tüzel kişilik sayılacağı ve Vakıflar Genel Müdürlüğünce idare edileceği hükmedilmiştir.

Mazbut vakıflar, Vakıflar Genel Müdürlüğünce, mülhak vakıflar ise mütevellileri (vakıf senedinde gösterilen yöneticileri) tarafından idare olunurlar. Mülhak vakıflar ayrı ayrı tüzel kişiliği haiz olmakla beraber mütevellilerinin (yöneticilerinin) vakıf adına gayrimenkul tasarrufunda bulunmaları mümkün değildir. Mütevellilerin görev ve yetkileri sınırlıdır. Temsil ettikleri vakıf adına gayrimenkul tasarrufunda bulunmaları mümkün değildir. Mütevellilerin görev ve yetkileri sınırlıdır. Temsil ettikleri vakıf adına gayrimenkul alamaz ve satamazlar. Bunun için Tapu Kanununun 2. maddesi uyarınca Vakıflar Genel Müdürlüğünden yetki belgesi almaları gerekir.

Mazbut vakıfları ise zaten Vakıflar Genel Müdürlüğü temsil etmektedir. Ayrıca 7044 sayılı kanunla aslında vakıf olup her nasılsa Hazine, belediye, özel idareye geçmiş tarihi veya mimari kıymeti haiz eski eserlerin mülkiyeti Vakıflar Genel Müdürlüğüne devredilmiştir. Kuruluş Kanununa göre Vakıflar Genel Müdürlüğünü Genel Müdür temsil eder mazbut ve

mülhak vakıflara ait akar ve toprakları satma ve başka gayrimenkullerle trampa yetkisi Vakıflar Genel Müdürlüğüne aittir. Bu satış Devlet İhale Kanununa göre yapılır. Vakıflar Tüzüğü'nün 11. maddesine göre vilayet ve ilçe vakıf müdürlüğü Genel Müdürlüğü temsil edebilir.

Gelir Vergisi Kanununun 94. 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 olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar." hükmü yer almaktadır.

5035 sayılı Bazı Kanunlarda Değişik-

lik Yapılması Hakkında Kanun ile mazbut vakıflara ilişkin olarak bazı düzenlemeler yapılmıştır.

Mazbut vakıflara ait gayrimenkullerin kiralanması karşılığında bunlara yapılan kira ödemelerinden gelir vergisi tevkifatı yapılmayacaktır. (5035 sayılı Kanunun 48/4-d maddesi ile 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 94'üncü maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendinin (b) alt bendinde yer alan "Vakıflar" ibaresi "Vakıflar "mazbut vakıflar hariç" şeklinde değiştirilmiştir.)

Böylelikle Vakıflar (mazbut vakıflar hariç) ve derneklere ait gayrimenkullerin kiralanması karşılığında bunlara yapılan kira ödemelerinden, gelir vergisi tevkifatı yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Buna göre, Gelir Vergisi Kanununun 94'üncü maddesinin (5/b) bendinde vakıflar ve derneklere ait gayrimenkullerin kiralanması karşılığında bunlara yapılan kira ödemelerinden gelir vergisi tevkifatı yapılacağı, maddeye eklenen parantez içi hüküm ile de

<sup>1</sup> 2 Ocak 2004 tarih ve mükerrer 25334 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır. 5035 sayılı Kanunla mazbut vakıflarla ilgili olarak konumuzu ilgilendirmeyen bir diğer düzenleme 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 89'uncü maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinin ikinci alt bendinden sonra gelmek üzere eklenen alt benttir. "Vakıflar Genel Müdürlüğü'nün idaresinde ve denetiminde bulunan mazbut vakıflar ile belediyeler dahil diğer kamu kurum ve kuruluşları adına kayıtlı olan, Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kurulu nezdinde eski eser tescilli abide eserlerin; bakımı, onarımı, restore edilmesi ve yaşatılması amacıyla abide eserin kayıtlı olduğu kurum ve kuruluşlara yapılan bağış ve yardımların tamamı yıllık beyanname ile bildirilen gelirden indirilir."

1.1.2004 tarihinden itibaren mazbut vakıfların tevkifat kapsamından çıkarıldığı anlaşılmaktadır.

Mazbut vakıflarca elde edilen gayrimenkul sermaye iratlarına ilişkin olarak (29 Haziran 2006 tarihli ve 5535 sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Tahsil ve Terkinine İlişkin Kanunun) 6. maddesi ile getirilen düzenlemelerin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığı'nca çıkarılan 261 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile belirlenmiştir. Makalemizde de bu konu irdelenecektir.

## **II - MAZBUT VAKIFLARCA ELDE EDİLEN GAYRİMENKUL SERMAYE İRATLARINDAN YAPILAN TEVKİFATLARIN İADESİ**

### **A - YASAL DÜZENLEMELER**

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94. maddesinin (5/b) bendinde, vakıflar ve derneklere ait gayrimenkullerin kiralanması karşılığında bunlara yapılan kira ödemelerinden gelir vergisi tevkifatı yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Anılan bende, 5035 sayılı Kanunun 48. maddesinin (4/d) bendiyle "(mazbut vakıflar hariç)" ibaresi eklenmiştir. Buna göre, mazbut vakıflara ait gayrimenkullerin kiralanması karşılığında 1/1/2004 tarihinden itibaren bunlara yapılan kira ödemelerinden

gelir vergisi tevkifatı yapılmaması gerekmektedir.

5535 sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Tahsil ve Terkinine İlişkin Kanunun 6. maddesi ise aşağıdaki gibidir.

"Mazbut vakıflara ait taşınmazların kiralanması dolayısıyla 1/1/2004 tarihinden önceki dönemlere ilişkin olarak yapılan kira ödemeleri üzerinden, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten itibaren gelir (stopaj) vergisi tarhiyatı yapılmaz. Bu dönemlere ilişkin olarak beyan üzerine veya ikmalen ya da re'sen tarh ve tahakkuk ettirilen ve bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla tahsil edilmemiş olan vergiler ile bu vergilere uygulanan vergi cezaları, gecikme faizleri, gecikme zamları terkin edilir. Bu konuda açılmış olan davalar sürdürülmez; tahsil edilmiş tutarlar, mükelleflerin bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten itibaren bir yıl içinde yazılı başvuruları üzerine red ve iade edilir. Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usûl ve esaslar Maliye Bakanlığınca belirlenir."

Bu hüküm uyarınca yapılan tarhiyatların düzeltilmesi, tahsil edilen vergilerin red ve iadesi maddenin Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanarak 261 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile aşağıdaki şekilde belirlenmiştir.

## **B - MAZBUT VAKIFLAR TARAFINDAN ELDE EDİLEN KİRA GELİRLERİNDE GELİR VERGİSİ TEVKİFATI**

### **1 – 1 Ocak 2004 Tarihinden Önceki Dönemlere İlişkin Kira Ödemelerinden Tevkifat Yapılmaması Durumu**

5535 sayılı Kanunun 6. maddesi ile 1 Ocak 2004 tarihinden önceki dönemlere ilişkin olarak mazbut vakıflara ait gayrimenkullerin kiralanması karşılığında vakfa ödenen kira bedellerinden yapılması gereken ancak bugüne kadar yapılmamış olan gelir vergisi tevkifatının aranılmaması öngörüldüğünden, söz konusu dönemlere ilişkin gelir vergisi tevkifatı hakkında vergi dairelerine intikal ettirilen ve bugüne kadar tahakkuk işlemi yapılmamış gayrimenkul sermaye iratları için ilgili vergi dairesince gelir (stopaj) vergisi tahakkuku yapılmayacaktır.

### **2 - Tahsil Edilmemiş Gelir (Stopaj) Vergisi Tutarlarının Terkin Edilmesi**

Mazbut vakıflara ait gayrimenkullerin kiralanması karşılığında, 1 Ocak 2004 tarihinden önceki dönemlere ait kira ödemeleri üzerinden yapılan gelir (stopaj) vergisi ile ilgili olarak vergi dairesince tahakkuk ettirilmiş ancak bugüne kadar tahsil edilmemiş vergi ve ceza bulunması halinde, söz konusu vergi ve cezalar ile bunlara ilişkin gecikme faizi, gecikme zammı gibi fer'i alacaklar terkin edilecektir.

### **3 - Yargıda İhtilaf Konusu Yapılan Davalardan Vazgeçilmesi**

Mazbut vakıflara ait gayrimenkullerin kiralanmasından kaynaklanan söz konusu dönemlere ait gelir (stopaj) vergisi ile ilgili olarak yargı mercilerinde açılan ve henüz karara bağlanmamış olan ihtilaflardan vazgeçilecek, aynı konularda yargı mercilerince mükellefler lehine verilen kararlar bir üst yargı merciinde dava konusu yapılmayacaktır.

### **4 - Tahsil Edilen Gelir (Stopaj) Vergisinin Red ve İadesi**

Mazbut vakıflara ait gayrimenkullerin kiralanması karşılığında 1 Ocak 2004 tarihinden önceki dönemlere ilişkin olarak bunlara yapılan ödemeler üzerinden tahakkuk ettirilerek tahsil edilmiş bulunan gelir (stopaj) vergisi tutarlarının, 5535 sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Tahsil ve Terkinine İlişkin Kanunun 6. maddesinin yürürlüğe girdiği 8 Temmuz 2006 tarihinden itibaren bir yıllık süre içinde müracaat edilmesi suretiyle mükelleflere 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 23. maddesi de göz önünde bulundurularak iade edilmesi ve iade işlemlerinde Vergi Usul Kanununda yer alan düzeltme zamanaşımı süresinin de dikkate alınması gerekmektedir. Buna göre, söz konusu iade taleplerine ilişkin olarak 7 Temmuz 2007 tarihine kadar, anılan

mazbut vakıflarca, yazılı olarak Vergi Usul Kanununun düzeltme hükümleri çerçevesinde, muhtasar beyannamenin verildiği vergi dairesine başvurulması icap etmektedir.

Öte yandan, Gelir Vergisi Kanununun 96. maddesinde, kesilmesi gereken verginin ödemeyi yapanlar tarafından üstlenilmesi halinde tevkifi gereken vergi, bilfiil ödenen miktar ile ödemeyi yapanın yüklendiği verginin toplamı üzerinden hesaplanmaktadır. Buna göre, söz konusu iade talepleri de kendisine yapılan ödemelerden kesinti yapılan mazbut vakıflar tarafından ilgili vergi dairesine başvurmak suretiyle yapılacaktır. Ancak, kira sözleşmesinde, kesilmesi gereken verginin ödemeyi yapan kiracı tarafından üstlenilmesi, başka bir ifade ile gayrimenkulü kiraya veren mazbut vakfın kira bedelini net olarak almış olması halinde vergi, brüt tutar üzerinden hesaplanarak ödenmiş ve söz konusu vergi kesintisi kiracının malvarlığından ödenmiş olacağından, ödenmiş olan söz konusu vergiler kiracılara iade edilecektir. Bu nedenle, kesilmesi gereken verginin ödemeyi yapan kira-

cı tarafından üstlenilmesi halinde, gayrimenkul sahibi mazbut vakıf ile kiracının müşterek imzasını taşıyan düzeltme dilekçesinin 7 Temmuz 2007 tarihine kadar ilgili vergi dairesine verilmesi gerekmektedir.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde ilgili vergi dairesine verilen düzeltme dilekçeleri üzerine, vergi dairesince kiraya verilen gayrimenkulün mazbut vakfa ait olduğu, kesilmesi gereken vergilerin beyan edilip ödenmiş olduğu hususlarının tespitinden sonra iadenin yapılmasına engel bir husus bulunmadığının anlaşılması halinde tahsil edilmiş olan vergilerin, teminat ve inceleme raporu aranmaksızın mükellefe veya vergi sorumlusuna (kiracıya) iadesi gerekmektedir.

#### **KAYNAKÇA**

T.C. Yasalar (2004) **Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun 5035 sayılı.** Ankara : Resmi Gazete

T.C. Yasalar (2006) **Bazı Kamu Alacaklarının Tahsil ve Terkinine İlişkin Kanun 5535 sayılı.** Ankara : Resmi Gazete

T.C. Yasalar(2001) **Türk Medeni Kanunu 4721 sayılı.** Ankara: Resmi Gazete