

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 11395140-105[227-2012/VUK-1- . . .]--822

06/06/2013

Konu : İktisadi işletmesi bulunmayan derneğin
sözleşme kapsamında belirli periyotlarla
elde ettiği bağışların vergilendirilmesi ve
belge düzeni

İlgide kayıtlı özelge talep formunda; üye aidatları ve bağışlar dışında geliri bulunmayan ve iktisadi işletmesi olmayan derneğinizin, ... amacıyla özel hukuk tüzel ya da gerçek kişileriyle sözleşme yapıldığı, bu sözleşme kapsamında ... şirketlerin tahsil ettikleri bedeller üzerinden vergilerini ödemeleri şartıyla derneğimize belirli periyotlar ile bağış adı altında makbuz veya banka dekontu mukabilinde bağışta bulunduğu belirtilerek, elde edilen bu gelirin vergilendirilmesi ve belge düzeninin nasıl olacağı konusunda Başkanlığımız görüşü talep edilmiştir.

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 ve 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 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.

3/4/2007 tarih ve 26482 sayılı Resmi Gazetede 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 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, dernek ya da vakıf tarafından piyasa ekonomisi içerisinde icra edilen tüm iktisadi faaliyetleri kapsama almıştır. Dernek veya vakfa ait bir iktisadi işletmenin varlığından söz edilebilmesi için iktisadi işletmenin;

- Dernek veya vakfa ait veya bağlı olması (ait olma, sermaye bakımından; bağlı olma ise idari bakımdan bağlılığı ifade eder),
- Sermaye şirketi veya kooperatif şeklinde kurulmamış olması,

- Ticari, sınaî veya zirai alanda devamlı olarak faaliyette bulunması

gerekmektedir.

Devamlılık unsuru, bir hesap dönemi içinde aynı veya ayrı faaliyet alanlarında ticari mahiyet arz eden işlemlerin birden fazla yapılmasını ifade etmektedir. Aynı hesap döneminde tek işlem nedeniyle ticari faaliyetin devamlılık unsurunun oluştuğunu kabul etmek mümkün olmamakla birlikte, faaliyetin organizasyon gerektirmesi veya amacının ticari olması durumunda devamlılık unsurunun varlığı kabul edilir.

Ticari organizasyon, sermaye tahsisi, işyeri açılması, personel istihdamı, ticaret siciline kaydolmak gibi unsur ve şartlardan tümü veya bir kısmı yerine getirilmek suretiyle belirli şekilde kurulmuş olacaktır. Bu takdirde bu organizasyon içinde bir takvim yılında veya iki veya üç yılda tek bir işlem yapılmış olsa dahi ticari faaliyetin varlığı kabul edilecektir.

Örneğin; aynı vergilendirme döneminde birden fazla veya birden fazla vergilendirme döneminde periyodik olarak, ticari bir organizasyon çerçevesinde çay, yemek, tiyatro, kermes, konser gibi faaliyetlerin düzenlenmesi ve bu faaliyetlerden dolayı gelir elde edilmesi nedeniyle oluşacak olan iktisadi işletme için kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis edilmesi gerekecektir.

Yapılan işlemlerin ticari mahiyet arz etmemesi durumunda, devamlı bir ekonomik faaliyet söz konusu olmayacaktır. Ayrıca, gönüllülük esasında karşılıksız olarak yapılan aynı ya da nakdi yardımlar bağış olarak kabul edileceğinden, bir taahhüt veya hizmet karşılığı olarak yapılan ödemelerin (bağış adı altında olsa dahi) bağış olarak kabul edilmesi mümkün değildir.

Özelge talep formunuzun ekinde yer alan sözleşme örneğinin tetkikinden, ... işlemleri ile ilgili olarak ... Derneğin ilgili hesabına bağış yapılabileceği, özelge talep formunda ise protokol çerçevesinde yapılacak sözleşme gereği, ... araçlardan fatura veya yazarkasa fişi mukabilinde ilgili ... sahibi şirket tarafından alınacak ücretin, KDV ve diğer tüm vergilerin ödenmesi kaydıyla derneğimize belirli periyotlar ile bağış adı altında veya derneğimize ait bağış makbuzu mukabilinde bağış olarak aktarılacağını belirttiğiniz anlaşılmıştır.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, ... naklini yapan şirketlerden sözleşme kapsamında belirli periyotlar ile bağış adı altında elde edilen gelirler dolayısıyla derneğimize bağlı bir iktisadi işletme oluşacak ve söz konusu iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis ettirilmesi gerekecektir.

II-VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 227 nci maddesinde "Bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir." denilmektedir. Aynı Kanunun 229 uncu maddesinde faturanın tarifine yer verilerek "Fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır." şeklinde açıklanmıştır.

Mezkur Kanunun "Faturanın Şekli" başlıklı 230 uncu maddesinde "Faturada en az aşağıdaki bilgiler bulunur:

1. Faturanın düzenleme tarihi, seri ve sıra numarası;

2. Faturayı düzenleyeninin adı, varsa ticaret unvanı, iş adresi, bağlı olduğu vergi dairesi ve hesap numarası;

..." hükmüne yer verilmiştir.

Söz konusu Kanunun 231 inci maddesinin 5 inci bendinde "Fatura, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenlenir. Bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturalar hiç düzenlenmemiş sayılır." denilmektedir.

Öte yandan 213 sayılı Kanunun 172 nci maddesinde defter tutacaklar sayılmış olup, iktisadi kamu müesseseleriyle dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmelerin, defter tutma bakımından tüccarların tabi oldukları hükümlere tabi olduğu belirtilmiş, Kanunun 177 nci maddesinde ise, "Aşağıda yazılı tüccarlar I. sınıfa dahildirler.

...

5- Kurumlar vergisine tabi olan diğel tüzel kişiler (Bunlardan işlerinin icabı bilanço esasına göre defter tutmalarına imkan veya lüzum görülmeyenlerin, işletme hesabına göre defter tutmalarına Maliye Bakanlığınca müsaade edilir.)..." hükmüne yer verilmiştir.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre, ... naklini yapan şirketlerden sözleşme kapsamında belirli periyotlar ile bağış adı altında derneğinizin elde ettiği gelirler nedeniyle oluşan iktisadi işletmenin I sınıfa tabi tüccar olarak bilanço esasına göre defter tutması ve gerçekleştirdiği mal teslimi ve hizmet ifalarının Vergi Usul Kanununun 229 ve müteakip maddelerinde yer alan belgelerle tevsik edilmesi gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu zelge 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 zelge geçersizdir.

(***) Talebiniz zerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.