

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

TEKİRDAĞ VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : 72354795-VUK-9/2010-72

07/12/2012

Konu : birliklerin su tahsilatlarında fatura
kullanma zorunluluğu hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunun incelenmesinden, ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... vergi kimlik numarasında muhtasar ve katma değer vergisi yönünden mükellef olduğunuzu, birlik olarak zirai ve ticari su teslimi faaliyetinde bulunduğunuzu, Birliğinizin 5355 Sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanunu kapsamında olduğunu belirterek, su tahsilatlarınızda mahalli idare birlikleri çalışma usul ve esaslarına uygun olarak tahsilat makbuzu düzenlediğinizden bahisle yapmış olduğunuz su tahsilatlarınızda fatura kullanma zorunluluğunuzun bulunup bulunmadığı hususunda Başkanlığımız görüşüne müracaat edildiği anlaşılmıştır.

I-KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde, iktisadi kamu kuruluşları vergi mükellefiyeti kapsamına alınmış olup aynı Kanunun 2 nci maddesinin üçüncü fıkrasında da Devlete, il özel idarelerine, belediyelere, diğer kamu idarelerine ve kuruluşlarına ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan ve birinci ve ikinci fıkralar dışında kalan ticari, sınai ve zirai işletmelerin iktisadi kamu kuruluşu olduğu; altıncı fıkrasında ise iktisadi kamu kuruluşları ile 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, kar edilmemesi veya karın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi niteliğini değiştirmeyeceği hükme bağlanmıştır.

Mezkûr Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (ı) bendinde, il özel idareleri, belediyeler ve köyler ile bunların oluşturdukları birlikler veya bunlara bağlı kuruluşlar tarafından işletilen kanal, boru ve benzeri yollarla dağıtım yapan su işletmelerinin kurumlar vergisinden muaf olduğu belirtilmiştir.

1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "4.10. İl özel idareleri, belediyeler ve köyler ile bunların oluşturdukları birlikler veya bunlara bağlı kuruluşlar tarafından işletilen işletmeler" başlıklı bölümünde muafiyet kapsamına giren su işletmelerinden, şebeke suyunun boru hattı ile dağıtımını yapan işletmelerin anlaşılması gerektiği, çeşitli kaplara konularak teslimi yapılan su satışlarının bu kapsamda değerlendirilmeyeceği açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, Birliğinizin şebeke suyunun dağıtımını yapan işletmesi 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin (ı) bendi gereğince kurumlar vergisinden muaf tutulacaktır. Ancak, anılan madde kapsamına girmeyen su teslimleri nedeniyle kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis edileceği tabiidir.

II-KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

Katma Değer Vergisi Kanununun 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 ticari, sınai, zirai

mesleki nitelikteki teslim ve hizmetlerinin katma değer vergisine tabi olduğu hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun 17/4-h maddesinde ise, ziraat amaçlı su teslimleri ile köy tüzel kişiliklerince köyde ikamet edenlere yapılan ticari amaçlı olmayan perakende içme suyu teslimleri katma değer vergisinden istisna bulunmaktadır.

Bu çerçevede, KDV mükellefiyeti tesis ettirilen Birliğinizin Kanunun 17/4-h maddesi hükmünde yer alan köy tüzel kişiliği kapsamında da değerlendirilmesi mümkün olmadığından, Birliğinizin içme suyu teslimleri Kanunun 1/3-g maddesi gereğince katma değer vergisine tabidir.

III-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 tevsikinin mecburi olduğu, defter tutmak mecburiyetinde olmayan mükelleflerin de vergi matrahlarının tespiti ile ilgili giderlerini tevsike mecbur oldukları (Götürü usulde tespit edilen giderler hariç.) hükme bağlanmıştır.

Ayrıca, Vergi Usul Kanununun 229 uncu maddesinde fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesika olarak tanımlanmış, 230, 231 ve 232 nci maddelerinde, faturanın şekli ve nizamı ile fatura kullanma mecburiyetinde (fatura vermek ve almak zorunda) olanlara dair hükümlere yer verilmiş, 233 üncü ve müteakip maddelerinde de fatura yerine geçen belgeler düzenlenmiştir.

Bu kapsamda, su teslimlerinde kullanmakta olduğunuz tahsilât makbuzu Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre kullanılması gereken evrak ve vesikalar arasında sayılmamıştır.

Ayrıca, fatura bir borç ödeme ya da tahsilat belgesi olmayıp, malı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere düzenlenen belge olduğundan, tahsilat makbuzunun fatura yerine geçmesi mümkün bulunmamaktadır.

Diğer yandan, konu ile ilgili olarak 164 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin III. Bölümünde; "Genel ve Katma Bütçeli İdarelere, İl Özel İdarelerine, Belediyeler ve Köyler ile bunların teşkil ettikleri birliklere ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan veya işletilen müesseseler ile 233 Sayılı Kamu İktisadi Teşebbüsleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 2 inci maddesinde tanımı yapılan Teşebbüs, Teşekkül, Kuruluş, Müessese, Bağlı Ortaklık, İştirak ve İşletmeler tasdik mecburiyetine tabi olmaksızın Vergi Usul Kanununun ilgili hükümlerine göre yukarıda sayılan belgeleri düzenleyeceklerdir.

Ancak bu kuruluşlar kullanacakları belgelerin üzerine 'Vergi Usul Kanunu Yönetmelik Hükümlerine Tabi Değildir' ibaresini kaşe ile basacaklar veya matbaa baskısı ile belirleyeceklerdir." şeklinde açıklamaya yer verilmiştir.

Bu belgelerin düzenlenmesi sırasında Vergi Usul Kanunu Yönetmelik hükümlerine göre anlaşmalı matbaalara bastırılması veya 164 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği uyarınca noterlere tasdik ettirilmesi şartı aranmamakta, ancak, düzenlenen belgede bulunması zorunlu asgari bilgilerin yer alması gerekmektedir.

Öte yandan, söz konusu Genel Tebliğ ve Yönetmeliğin verdiği izin gereği bu tür belgeleri kullanan işletmelerden kurumlar vergisinden muaf olanların, kullanacakları belgelere "Kurumlar Vergisinden Muaftır" şerhi koymaları gerektiği 206 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde açıklanmıştır.

Buna göre, Birliğinizin katma değer vergisi mükellefiyetinin bulunması nedeniyle, mükellefiyetine ilişkin üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelerini Vergi Usul Kanununda düzenlenen belgelerle tevsik etmesi gerekmele birlikte, düzenleyeceği belgelerini notere tasdik ettirmeden veya anlaşmalı matbaalar dışındaki matbaalarda bastırarak kullanması mümkün olup, bu belgelerde Vergi Usul Kanununun ilgili hükümlerinde belirtilen bilgilerin yer alması gerekmektedir.

Ancak, kullanacağı belgelerin üzerine, "Vergi Usul Kanunu Hükümlerine Tâbi Değildir." ibaresinin kaşe ile basılması veya matbaa baskısı ile belirtilmesi, ayrıca kurumlar vergisinden muaf olduğundan belgelere "Kurumlar Vergisinden Muaftır" şerhi koyması gerekmektedir.

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