

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

AYDIN VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri ve Usul Müdürlüğü

Sayı : 87247876-8.VUK.229.Md.2011.1-3

16/05/2013

Konu : Belge Düzeni.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden; Spor Kulübü Derneğinizin Kurumlar Vergisi mükellefiyetinin bulunmadığını, bir takım istisnai faaliyetlerden elde edilen gelirlerin tahsilinde kullanılmak üzere "Kurumlar Vergisinden Muaf" ibareli belge bastırmak istediğinizi belirterek, belge basımına ilişkin izin verilmesini talep ettiğiniz anlaşılmaktadır.

Konu hakkında Derneğiniz ile yapılan yazışmadan istisnai faaliyet ve gelirlerden maksadın, sponsorluk geliri ve sportif organizasyonlara yapılan katkı bedeli geliri olduğu anlaşılmıştır.

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 işyerlerinin bulunmamasının mükellefiyetlerini etkilemeyeceği; mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması, kar edilmemesi veya karın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi niteliğini değiştirmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

03/04/2007 tarih ve 26482 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 1 seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin (2.4) bölümünde,

"...

Kazanç sağlama amacı olmasa dahi işletmenin konusunun ve faaliyetinin, her türlü mal ve hizmet satışı ya da bunlara benzer şekillerde olması ve devamlı surette yapılması durumlarında da dernek veya vakıflara ait iktisadi işletme olduğu kabul edilecektir.

İktisadi 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 gerekir. Aksi halde diğer unsurlar var olsa dahi bir iktisadi işletmenin varlığından söz edilemez.

Buna göre, dernek veya vakıfların eğitim ve sağlık gibi bir takım hizmetleri bir bedel karşılığı olmaksızın yerine getirmeleri halinde, bu faaliyetler dernek veya vakfa bağlı iktisadi işletme olarak nitelendirilmeyecektir. Ancak, sözü edilen hizmetlerin yerine getirilmesi için yapılan masrafların hizmet verilenlerden tahsil edilmesi veya bu kişilerden veya ailelerinden bağış adı altında bir bedel alınması durumunda, bu faaliyetler, dernek veya vakfa ait iktisadi işletme olarak kabul edilecek ve kurumlar vergisine tabi olacaktır."

denilmektedir.

Aynı Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (j) bendinde ise Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü ile özerk spor federasyonlarına tescil edilmiş spor kulüplerinin idman ve spor faaliyetlerinde bulunan iktisadî işletmeleri ile sadece idman ve spor faaliyetlerinde bulunan anonim şirketlerin kurumlar vergisinden muaf olduğu ifade edilmiştir.

1 seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin (4.12) bölümünde,

"Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü ile özerk spor federasyonlarına tescil edilmiş spor kulüplerinin idman ve spor faaliyetlerinde bulunan iktisadi işletmeleri ile sadece idman ve spor faaliyetlerinde bulunan anonim şirketler, Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (j) bendi kapsamında kurumlar vergisinden muaftırlar.

Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü ile özerk spor federasyonlarına tescil edilmiş spor kulüplerinin idman ve spor faaliyetlerinde bulunan iktisadi işletmelerinin muafiyet hükmünden yararlanabilmesi için iktisadi işletmenin;

- Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü ve/veya özerk spor federasyonlarına tescil edilmiş olan spor kulüplerine ait olması,

- Faaliyetlerinin sadece idman ve spor faaliyetlerinden ibaret olması

gerekmektedir.

İdman ve spor faaliyetlerinde bulunan anonim şirketler ise sadece idman ve spor faaliyetinde bulunmaları kaydıyla kurumlar vergisinden muaf olacaktır.

Öte yandan, transfer ve bonservis gelirleri, saha reklâm gelirleri, maç bileti satışları, sporcuların formalarına aldıkları reklâmlar, maç yayın hakkının satılması faaliyetleri de idman ve spor faaliyeti kapsamında değerlendirilecektir."

Ancak, kulübün söz konusu idman ve spor faaliyetlerinin yanı sıra forma, ayakkabı ve diğer malzeme satışı, otopark, benzin istasyonu, restoran, otel, büfe ve plaj işletmeciliği yapması durumunda, idman ve spor faaliyetleri dışındaki faaliyetler ayrı bir iktisadi işletme olarak kurumlar vergisine tabi tutulacaktır.

Buna göre, Derneğin yukarıda yer alan muafiyet hükmü kapsamında Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü ve/veya özerk spor federasyonlarına tescil edilmiş spor kulübü olması halinde, iktisadi işletmesinin sponsorluk ve katkı bedeli gelirleri nedeniyle kurumlar vergisinden muaf olacağı tabiidir. Ancak, Derneğin yukarıda yer alan muafiyet hükümleri kapsamında tescil edilmiş bir spor kulübü olmaması veya tescil edilmiş olsa dahi yapmış olduğu faaliyetlerin idman ve spor faaliyetleri dışında ticari nitelik arz eden faaliyetler olması halinde iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis edilmesi gerekecektir.

II-KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun,

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

-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 ticarî, sınai, ziraî ve meslekî nitelikteki teslim ve hizmetlerinin KDV ye tabi bulunduğu, aynı maddede ticari, sınai, ziraî faaliyet ile serbest meslek faaliyetinin devamlılığı, kapsamı ve niteliğinin Gelir Vergisi Kanunu hükümlerine göre; Gelir Vergisi Kanununda açıklık bulunmadığı hallerde, Türk Ticaret Kanunu ve diğer ilgili mevzuat hükümlerine göre tayin ve tespit edileceği,

hükme bağlanmıştır.

Bu çerçevede, reklâm hizmeti vermek suretiyle elde ettiğiniz sponsorluk geliri ile sportif organizasyonlara katılım suretiyle elde ettiğiniz gelir nedeniyle Derneğin bünyesinde iktisadi işletme oluşması halinde, iktisadi işletmenin bu işlemleri KDV Kanununun 1/3-g maddesine göre KDV ye tabi tutulacaktır.

Bu işlemlerinizi nedeniyle Derneğiniz bünyesinde iktisadi işletme oluşmaması halinde, reklâm hizmeti vermek suretiyle elde ettiğiniz sponsorluk geliri Kanunun 1/3-f maddesine göre KDV ye tabi olacak, hesaplanan KDV Derneğinizin KDV mükellefiyeti bulunmaması nedeniyle hizmeti alan KDV mükellefleri tarafından sorumlu sıfatıyla 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilecektir.

III-VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

Derneklere bağlı iktisadi işletmeler diğer işletmeler gibi mükellefiyet tesis ettirme, defter tutma, beyanname verme, belge düzenine uyma (fatura, gider pusulası, ödeme kaydedici cihaz fişi vb.) ile Vergi Usul Kanununda belirtilen tüm vergisel yükümlülüklerini yerine getirmek zorunda olup kurumlar vergisinden muaf olmakla beraber diğer vergilerden birine tâbi olan (KDV gibi) derneklere ait iktisadi işletmelerin de muaf olmadıkları vergiler için defter tutmaları zorunlu bulunmaktadır.

Öte yandan, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 227 nci maddesinin 1 inci fıkrasında; "Bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir.", 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 vesikadır." hükmüne,

206 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin (A) bölümünde ise;

- Fatura veya perakende satış fişi kullanan, kurumlar vergisinden muaf kurumların bu belgeleri anlaşmalı matbaalarda bastırarak veya noterlere onaylatarak kullanacakları,

- Kurumlar vergisinden muaf kurumların belgelerini basacak matbaa işletmecilerinin, söz konusu belgelerde vergi kimlik numarasının altına parantez içinde matbaa baskısı ile "Kurumlar Vergisinden Muaftır." şerhi koyacakları, noterlere onaylatılacak bu tür belgelere ise söz konusu şerhin, noter onayından önce mükelleflerce kaşe ile basılacağı düzenlemesine

yer verilmiştir.

Bu itibarla, derneğimize bağlı olarak oluşan iktisadi işletmenin yukarıda belirtilen yükümlülükleri yerine getirmesi gerekmektedir. Diğer taraftan KDV mükellefi olan iktisadi işletmenizin kurumlar vergisinden muaf olması halinde "Kurumlar Vergisinden Muaftır." ibareli fatura bastırması mümkün bulunmaktadır.

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