

Özelge: Belediyesinin katma değer vergisi mükellefiyetinin olması ve yapacağı çevre temizlik ve atık depolama hizmetlerinin de katma değer vergisine tabi bulunması durumunda, bu hizmetlerde kullanılacak olan makine ve teçhizatın satın alınması

Sayı:

B.07.0.GEL.0.53/5313-436-038120

Tarih:

16/09/2003

T.C.

Maliye Bakanlığı

Gelirler Genel Müdürlüğü

SAYI : B.07.0.GEL.0.53/5313-436

KONU :

denizli valiliğine

(Defterdarlık: Gelir Müdürlüğü)

ILGi: 05/08/2003 tarih ve B.07.4.DEF.0.20.10//40-5246 sayılı yazınız.

İlgide kayıtlı yazınızda, Denizli Belediye Başkanlığı tarafından İliniz Vergi Dairesine verilen 30/07/2003 tarih ve 15-509 sayılı yazı ile Belediyeleri tarafından çevre atık ve imha tesisleri ile arıtma tesislerinde kullanılmak üzere yatırım teşvik belgesi eki ithal makine ve teçhizat listesinde kayıtlı makine ve teçhizatların alınması için 87 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği hükümlerine göre katma değer vergisi mükellefi olduklarına dair belge talep ettikleri, bu işletme için satın alınacak makine ve teçhizatların indirim hakkı tanınan işlemlerde kullanılması durumunda vergi dairesince söz konusu belediyeye mükellef olduğuna ilişkin yazının verilebileceği düşünülmekle birlikte konunun bir kez de Bakanlığımızca değerlendirilmesi talep edilmektedir.

Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin (c) bendi ile iktisadi kamu müesseseleri kurumlar vergisi mükellefiyetine alınmış, 4 üncü maddesinde de Devlete, özel idarelere, belediyelere ve diğer kamu idarelerine ve müesseselerine ait veya tabi olup faaliyetleri devamlı bulunan ve birinci maddenin (A) ve (B) işaretli bentleri haricinde kalan ticari, sınai ve zirai işletmelerin iktisadi kamu müesseseleri olduğu bunların kazanç gayesi gütmemelerinin, faaliyetlerinin kanunla tevdi edilmiş görevler arasında bulunmasının, tüzel kişiliklerinin olmamasının, müstakil muhasebeleri ve kendilerine tahsis edilmiş sermayelerinin veya işyerlerinin bulunmamasının mükellefiyetlerine tesir etmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Belirtilen hükümler uyarınca; Devlete, özel idarelere, belediyelere ve diğer kamu idarelerine ve müesseselerine ait olan, sermaye şirketi veya kooperatif statüsünde bulunmayan. ticari, sınai ve zirai faaliyet gösteren ve faaliyetleri de devamlılık arz eden iktisadi işletmeler, iktisadi kamu müesseseleri kapsamında, kurumlar vergisine tabidirler.

Bilindiği gibi, Kurumlar Vergisi Kanununda iktisadi işletmenin tanımı yapılmamış olmakla beraber iktisadi işletme, ticari işletmeyi de içine alan ve sürekli olarak bedel mukabilinde satış, ve hizmet ifa edilen yerler olarak tanımlanabilir. Bedelin sadece maliyeti karşılayacak miktarda olması, kar edilmemesi veya karın kamu idare ve müesseselerinin amaçlarına tahsis edilmesi bunların iktisadilik vasfını etkilememektedir. Öte yandan, iktisadi kamu müesseselerinin

vergilendirilmesindeki temel amaç bunlar ile özel sektör arasındaki rekabet eşitliğinin vergisel açıdan sağlanmasıdır.

Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulunun 16/04/1994 tarih ve Esas No: 1992/2 Karar No: 1994/2 sayılı Kararında da, insanların ihtiyaçlarını doğrudan doğruya veya dolayısıyla karşılamak amacıyla işleyen veya işletilen her iktisadi birimin işletme, gelir sağlamak amacıyla yapılan bütün işlerin ise iktisadi faaliyet olduğu, iktisadi işletmenin ise gelir sağlamak amacıyla emek ve sermayenin bağımsız bir organizasyon teşkil edecek şekilde birleşmesi ve faaliyete geçmesi şeklinde tanımlanabileceği, ayrıca Kurumlar Vergisi Kanununun iktisadi kamu müesseseleri ile ilgili gerekçesinde de iktisadi mahiyetteki

işletmelerin karakteristik vasıflarının işletmenin mevzuunun ve faaliyetinin "tedavül ekonomisine" iştiraki tazammum etmesi ve faaliyetinin devamlı olması şeklinde açıklanabileceği belirtilmiştir.

Buna göre, Denizli Belediyesi tarafından kurulan çevre atık ve imha tesisleri ile arıtma tesislerinde atık ürünlerden elde edilecek emtiaların satışı faaliyeti nedeniyle anılan belediye bünyesinde bir iktisadi işletme oluşturacağı tabiidir.

Katma Değer Vergisi Kanununun 13 üncü maddesine 4369 sayılı Kanunla eklenen (d) bendine göre, teşvik belgesi sahibi mükelleflere belge kapsamındaki makine-teçhizat teslimleri vergiden müstesnadır. Bu hüküm uyarınca, teşvik belgesinde yer alsa dahi, katma değer vergisi mükellefiyeti bulunmayanlar ile makine-teçhizatı münhasıran indirim hakkı tanınmayan işlemlerde kullanacak olanlara yapılacak teslimlerde istisna uygulanamayacaktır.

Konu ile ilgili olarak 87 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (A) bölümünde yapılan açıklamada da, yatırım teşvik belgesi eki listede yer alan makine ve teçhizatın indirim hakkı tanınan işlemlerde kullanılmak üzere satın alınması veya ithal edilmesi halinde istisna uygulanabileceği belirtilmiştir. Yatırım sonunda üretilen malın teslimi veya hizmetin ifası verginin konusuna girmiyor veya kısmi istisna kapsamında yer alıyorsa, bu mal ve hizmetlerin üretiminde kullanılmak üzere iktisap edilen makine ve teçhizatın indirim hakkı tanınan işlemlerle ilgili olmadığı açıktır.

Bu nedenle, Denizli Belediyesinin katma değer vergisi mükellefiyetinin olması ve yapacağı çevre temizlik ve atık depolama hizmetlerinin de katma değer vergisine tabi bulunması durumunda, bu hizmetlerde kullanılacak olan makine ve teçhizatın satın alınması veya ithalinde Katma Değer Vergisi Kanununun 13/d maddesinde düzenlenen istisna hükmü kapsamında işlem yapılabilecektir.

Bilgi edinilmesini ve gereğini rica ederim.