

Özelge: Personel misafirlerinin konaklaması halinde konukevinin KVK ve KDV mükellefiyeti, üniversiteye yapılacak bağışta indirim tutarı ve mal ve hizmet alımlarında damga vergisi kesintisi yapılıp yapılmayacağı hk.

Sayı:

B.07.1.GİB.4.55.15.01-2010-KVK-ÖZE-08-312

Tarih:

13/07/2011

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

SAMSUN VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

MÜKELLEF HİZMETLERİ GRUP MÜDÜRLÜĞÜ

Sayı : B.07.1.GİB.4.55.15.01-2010-KVK-ÖZE-08-312

13/07/2011

Konu : Personel misafirlerinin konaklaması halinde konukevinin KVK ve KDV mükellefiyeti, üniversiteye yapılacak bağışta indirim tutarı ve mal ve hizmet alımlarında damga vergisi kesintisi yapılıp yapılmayacağı

İlgide kayıtlı dilekçenizde; işletmeniz konukevi tesisi konaklama bölümünde üniversite personeli misafirlerinin konaklaması halinde katma değer vergisi (KDV) ve kurumlar vergisi muafiyetinin devam edip etmeyeceği, sosyal tesisler işletmesinin üniversiteye yapacağı bağış ve yardımların kurumlar vergisi matrahından hangi oranda vergi indirimine konu edileceği, sosyal tesisler işletmesinin faaliyetlerini sürdürmesi için yapacağı mal ve hizmet alımları karşılığında istekli ve yüklenicilere fatura karşılığı yapacağı ödemelerden damga vergisi kesintisi yapılıp yapılmayacağı hususlarında görüş talep edilmektedir.

KURUMLAR VERGİSİ YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi ile iktisadi kamu kuruluşları kurumlar vergisi mükellefiyeti kapsamına alınmış olup aynı Kanunun 2 nci maddesinin (6) numaralı bendinde de iktisadi kamu kuruluşlarının kazanç amacı gütmemelerinin, faaliyetlerinin kanunla verilmiş görevler arasında bulunmasının, tüzel kişiliklerinin olmamasının, bağımsız muhasebelerinin ve kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya işyerlerinin bulunmamasının mükellefiyetlerini etkilemeyeceği, mal ve hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olmasının, kar edilmemesi veya kârın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi niteliğini değiştirmeyeceği hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun 4 üncümaddesinin birinci fıkrasının (d) bendi ile genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerine ait olup sadece kamu görevlilerine hizmet veren, kar amacı gütmeyen ve üçüncü kişilere kiralananmayan kreş ve konukevleri ile askeri kışlalardaki kantinler kurumlar vergisinden muaf tutulmuşlardır.

03.04.2007 tarihli ve 26482 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 serino.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin 4.5.1 inci bölümünde,

"5018 sayılı Kamu Malî Yönetimi ve Kontrol Kanununun 3 üncü maddesinde genel yönetim kapsamındaki idareler belirtilmiş olup, buna göre, anılan Kanuna ekli (1), (2) ve (3) sayılı cetvellerde yer alan idarelere, sosyal güvenlik kurumlarına, mahallî idarelere (İl özel idaresi ve belediyeler ile bunlara bağlı veya bunların kurdukları veya üye oldukları birlik ve idareler) ait kreş ve konukevleri, sadece kamu görevlilerine hizmet vermek, kâr amacı gütmemek ve üçüncü kişilere

kiralanmamak koşuluyla kurumlar vergisinden uaf olacaklardır.

Konukevi: Genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerine ait olup sadece kamu görevlilerine barınma hizmeti verilen ve barınmanın gerektirdiği kahvaltı ve yemek gibi zaruri ihtiyaçların karşılandığı konukevleri kurumlar vergisinden muaftır. Bu nedenle, genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerine ait konukevlerinin amaçları dışında faaliyet göstermeleri veya kamu görevlileri dışındaki kişi ve kuruluşlara hizmet vermeleri ve bu durumun devamlılık arz etmesi halinde, bu faaliyetlerin kurumlar vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

Öte yandan, konukevlerinde berber, kuaför, bar, kafeterya, oyun salonu, çay bahçesi, pastane, düğün salonu, alakart, fastfood, lokanta, dansing, sauna, yüzme havuzu, fitness ve spor merkezi ile plaj v.b. yerlerde bir bedel karşılığı verilen hizmetlerin muafiyet kapsamında değerlendirilebilmesi mümkün değildir."

şeklinde konuya ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

Buna göre, sadece Üniversite personelinin barınma ve barınmanın gerektirdiği kahvaltı ve yemek gibi zaruri ihtiyaçlarının karşılanması amacıyla faaliyet gösteren ... Üniversitesi Sosyal Tesisleri İktisadi İşletmesi, Kurumlar Vergisi kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (d) bendi kapsamında kurumlar vergisinden muaf bulunmaktadır. Ancak, konukevinin amacı dışında faaliyet göstermesi veya kamu görevlileri dışındaki kişi ve kuruluşlara da hizmet vermesi ve bu durumun devamlılık arz etmesi halinde anılan faaliyetler nedeniyle oluşacak iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis dilecektir.

Diğer taraftan, gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerince Gelir Vergisi Kanununun 89 uncu maddesinin (4) numaralı bendi ile Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin (c) bendi çerçevesinde, o yıla ait beyan edilecek kazancın % 5'i ile sınırlı olmak üzere, ... Üniversitesine yapılacak bağış ve yardımlar indirim konusu yapılabilecektir.

Gelir Vergisi Kanununun 89 uncu maddesinin (5) numaralı bendi ile Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin (ç) bendi kapsamında, gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri tarafından okul, sağlık tesisi ve yüz yatak (kalkınmada öncelikli yörelerde elli yatak) kapasitesinden az olmamak üzere öğrenci yurdu ile çocuk yuvası, yetiştirme yurdu, huzurevi, bakım ve rehabilitasyon merkezi inşası dolayısıyla yapılan harcamalar veya bu tesislerin inşası için yapılan her türlü bağış ve yardımlar ile mevcut tesislerin faaliyetlerini devam ettirebilmeleri için yapılan her türlü nakdi ve aynı bağış ve yardımların tamamının vergi matrahından indirilebilmesi mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan, 2547 sayılı Yüksek Öğretim Kanununun 5904 sayılı Kanunla değişik 56 ncı maddesinin (b) fıkrası uyarınca 03/07/2009 tarihinden itibaren üniversitelere ve ileri teknoloji enstitülerine yapılan aynı ve nakdi bağış ve yardımların tamamı, beyanname üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla vergi matrahının tespitinde indirim unsuru olarak dikkate alınabilmektedir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerince ... Üniversitesine yapılacak bağış ve yardımların tamamı vergi matrahının tespitinde indirim konusu yapılabilecektir. Ancak, ... Üniversitesi Sosyal Tesisleri iktisadi İşletmesinin, ait olduğu üniversiteye aktaracağı tutarlar kar payı dağıtım niteliğinde olacağından, anılan İktisadi İşletme tarafından, ... Üniversitesine bağış adı altında da olsa aktarılan tutarların kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim unsuru olarak dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır.

KATMA DEĞER VERGİSİ YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

1/1 inci maddesinde, Türkiye'de yapılan ticari, sınai, zirai ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi olduğu,

1/3-g bendinde de; 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 müesseseler tarafından yapılmasının durumu değiştirmeyeceği

hükme bağlanmıştır.

Konu ile ilgili açıklamaların yapıldığı 9 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin 7 nci bendinde; KDV Kanununun 1 inci maddesinin 3/ g fıkrasında sayılan kurum ve kuruluşların ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetleri katma değer vergisine tabi bulunmakta olduğu; ancak, orduvevleri, askeri gazinolar, askeri kantinler, kışla gazinoları ile kamu kurumlarına ait misafirhane, kreş, yemekhane, eğitim ve dinlenme tesislerinin işletilmesi veya yönetilmesi suretiyle yürütülen faaliyetler kâr amacı taşımamaları nedeniyle ticari faaliyet kapsamına girmediğinden, münhasıran ilgili kurum ve kuruluş mensuplarına hitap etmeleri şartıyla vergiye tabi olmayacağı ve bu kuruluşlara yapılan mal teslimlerinin ve hizmet ifalarının Katma Değer Vergisi Kanununun genel hükümleri çerçevesinde vergilendirileceğinin tabii olduğu açıklanmıştır.

Buna göre, Üniversiteniz bünyesinde faaliyet gösteren kreş ve konukevi; kar amacı taşımamak ve münhasıran üniversiteniz bünyesinde çalışan kamu mensuplarına hitap etmek koşuluyla katma değer vergisine tabi tutulmayacak, bunların dışındaki kişilere hizmet verilmesi halinde genel hükümler çerçevesinde KDV ye tabi olacaktır.

DAMGA VERGİSİ YÖNÜNDEN:

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 nci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olacağı; 3üncü maddesinde, damga vergisinin mükellefinin kağıtları imza edenler olacağı, resmi dairelerle kişiler arasındaki işlemlere ait kağıtların damga vergisini kişilerin ödeyeceği; 8 inci maddesinde ise, bu Kanunda yazılı resmi daireden maksadın, genel ve özel bütçeli idarelerle, il özel idareleri, belediyeler ve köyler olduğu, bu dairelere bağlı olup ayrı tüzel kişiliği bulunan iktisadi işletmelerin resmi daire sayılmayacağı hükme bağlanmıştır.

Bu hükmün tatbikinde, Kanunda tanımı yapılan resmi dairelere bağlı olmakla birlikte, ayrı tüzel kişilik ve iktisadilik vasıflarının her ikisine birden haiz olan kuruluşlar resmi daire olarak kabul edilmemekte, buna karşılık bu iki özellikten herhangi birisine sahip olmayan kuruluşlar, bağlı oldukları resmi dairenin damga vergisi uygulaması yönünden sahip oldukları ayrıcalıklardan faydalanabilmektedir.

Diğer taraftan, mezkur Kanuna ekli (1) sayılı tablonun "IV. Makbuzlar ve Diğer Kağıtlar" başlıklı bölümünün 1/a fıkrasında, Resmi daireler tarafından yapılan mal ve hizmet alımlarına ilişkin ödemeler (avans olarak yapılanlar dahil) nedeniyle, kişiler tarafından resmi dairelere verilen ve belli parayı ihtiva eden makbuz ve ibra senetleri ile bu ödemelerin resmi daireler nam ve hesabına, kişiler adına açılmış veya açılacak hesaplara nakledilmesini veya emir ve havalelerine tediyasını temin eden kağıtların binde 8,25 nispetinde damga vergisine tabi tutulacağı hüküm altına alınmıştır.

Söz konusu düzenlemeyle, resmi daireler tarafından kişilere yapılan ödemeler sırasında düzenlenen kağıtlardan mal ve hizmet alımlarına ilişkin olanların damga vergisine tabi tutulması amaçlanmıştır.

Buna göre, ... Üniversitesi Sosyal Tesisler İşletmesi Müdürlüğünüzün, iktisadilik vasfının yanı sıra resmi daire olan ... Üniversitesinden ayrı bir tüzel kişiliğinin de bulunması halinde, Damga Vergisi Kanununun 8 inci maddesinde sayılan resmi daireler kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmayıp, mal ve hizmet alımlarına ilişkin yapılacak ödemeler nedeniyle düzenlenen kağıtların damga vergisine tabi tutulmaması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.