

## Elde edilen gelirin alım miktarına bağlı olarak değişen oranlarda bir bölümünün şirkete üye olan gruplara aktarılması hk.

|            |                         |
|------------|-------------------------|
| Belge türü | Özelge                  |
| Kanun      | KURUMLAR VERGİSİ KANUNU |
| Özelge no  | 62030549-KVK 6-218      |
| Tarih      | 18.02.2013              |

T.C.

GELİR İDARESİ BAŐKANLIęI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŐKANLIęI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüęü)

Sayı : 62030549-KVK 6-218

18/02/2013

Konu : Elde edilen gelirin alım miktarına bağlı olarak değişen oranlarda bir bölümünün şirkete üye olan gruplara aktarılması

İlgide kayıtlı özelge talep formunda ve ek dilekçenizde;

- ... Vergi Dairesi Müdürlüęünün ... vergi kimlik numaralı mükellefi olduğunuz, şirketinizin ... sektöründe imalatçı-ihracatçı olarak faaliyet gösteren firma ve temsilcilerinin bir araya gelerek oluşturdukları geniş tabanlı bir satın alma organizasyonu olduğu, şirketiniz ortakları olan dernekler ve birliklerin üyelerinin yapılan sözleşmelerle bir defaya mahsus olmak üzere alınacak üyelik bedeli karşılığında şirketiniz organizasyonuna üye yapılması ve bunların üyelik sistemi dahilinde ortak satın alma sisteminden faydalanmasının hedeflendiği,

-Söz konusu firmalardan tahsil edilen üyelik bedeli ile bu firmaların organizasyona mal ve hizmet temin eden tedarikçi olarak katılan firmalardan yapmış oldukları alışların belli zaman aralıklarıyla raporlanarak tespit edilen alış tutarları üzerinden belli bir yüzde olarak elde edilen komisyonların faaliyetinize ilişkin kazancınızı oluşturduğu,

-Şirketinizin koordine edeceği sisteme üye olacak firmaların satın almalarını, satın alma sisteminiz üzerinden yapmaları sonucu elde edilecek gelirlerden bir bölümünün motivasyon ve destek için ilgili dernek ve birliklere aktarılmasının düşünüldüğü, organizasyondan faydalanan Şirket ortaklarınızdan üyelik aidatı veya satış bedeli üzerinden komisyon alınmadığı belirtilerek, Şirketinizin ve Şirketinize üye dernekler ve birliklerin arasında yapılan protokoller gereği bu dernek ve birliklere ödenen primlerin vergilendirilmesi hakkında bilgi talep edildiği anlaşılmakta olup konu hakkında Başkanlığımız görüşü aşağıda açıklanmıştır.

### **KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN**

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun "Verginin konusu" başlıklı 1'inci maddesinin birinci fıkrasının (ç) bendinde, dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmelerin kazançlarının kurumlar vergisine tabi olduğu, 2'nci maddesinin beşinci fıkrasında; dernek veya vakıflara ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan ve bu maddenin birinci ve ikinci fıkraları dışında kalan ticarî, sınaî ve ziraî işletmeler ile benzer nitelikteki yabancı işletmelerin, dernek veya vakıfların iktisadî işletmeleri olduğu, aynı maddenin altıncı fıkrasında ise iktisadî kamu kuruluşları ile dernek veya vakıflara ait iktisadî 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 iktisadî niteliğini değiştirmeyeceği hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanun'un "Safi kurum kazancı" başlıklı 6'ncı maddesinde; "(1) Kurumlar vergisi, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safî kurum kazancı üzerinden hesaplanır.

(2) Safî kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümleri uygulanır..." hükmüne yer verilmiştir.

Bu hüküm uyarınca tespit edilecek kurum kazancından Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 8'inci maddesi ile Gelir Vergisi Kanunu'nun 40'ıncı maddesinde yer alan giderler indirilebilecektir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun "İndirilecek Giderler" başlıklı 40'ıncı maddesinde; safi kazancın tespit edilmesinde indirilecek giderler sayılmış olup, aynı maddenin birinci bendinde; ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin safi kazancın tespitinde gider olarak indirilebileceği hükmü yer almaktadır.

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun "Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı" başlıklı 13'üncü maddesinde;

"(1) Kurumlar, ilişkili kişilerle emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit ettikleri bedel veya fiyat üzerinden mal veya hizmet alım ya da satımında bulunursa, kazanç tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılmış sayılır. Alım, satım, imalat ve inşaat işlemleri, kiralama ve kiraya verme işlemleri, ödünç para alınması ve verilmesi, ikramiye, ücret ve benzeri ödemeleri gerektiren işlemler her hal ve şartta mal veya hizmet alım ya da satımı olarak değerlendirilir.

(2) İlişkili kişi; kurumların kendi ortakları, kurumların veya ortaklarının ilgili bulunduğu gerçek kişi veya kurum ile idaresi, denetimi veya sermayesi bakımından doğrudan veya dolaylı olarak bağlı bulunduğu ya da nüfuzu altında bulundurduğu gerçek kişi veya kurumları ifade eder. Ortakların eşleri, ortakların veya eşlerinin üstsoy ve altsoyu ile üçüncü derece dahil yansoy hısımları ve kayın hısımları da ilişkili kişi sayılır. Kazancın elde edildiği ülke vergi sisteminin, Türk vergi sisteminin yarattığı vergilendirme kapasitesi ile aynı düzeyde bir vergilendirme imkânı sağlayıp sağlamadığı ve bilgi değişimi hususunun göz önünde bulundurulması suretiyle Bakanlar Kurulunca ilan edilen ülkelerde veya bölgelerde bulunan kişilerle yapılmış tüm işlemler, ilişkili kişilerle yapılmış sayılır.

(3) Emsallere uygunluk ilkesi, ilişkili kişilerle yapılan mal veya hizmet alım ya da satımında uygulanan fiyat veya bedelin, aralarında böyle bir ilişkinin bulunmaması durumunda oluşacak fiyat veya bedele uygun olmasını ifade eder. Emsallere uygunluk ilkesi doğrultusunda tespit edilen fiyat veya bedellere ilişkin hesaplamalara ait kayıt, cetvel ve belgelerin ispat edici kâğıtlar olarak saklanması zorunludur." hükmü yer almaktadır.

Konuya ilişkin olarak 18 Kasım 2007 tarihli ve 26704 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 seri numaralı Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı Hakkında Genel Tebliğ'de ayrıntılı açıklamalara yer verilmiştir.

03/04/2007 tarihli ve 26482 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 seri numaralı Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin "Dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler" başlıklı 2.4. no.lu bölümünde;

"...

Kurumlar Vergisi Kanununun I inci maddesinin birinci fıkrasının (ç) bendi hükmüne göre, dernek veya vakıflar (tüzel kişiliği itibarıyla) kurumlar vergisinin konusu dışında olup bunlara ait iktisadi işletmelerin kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmaktadır.

...

İktisadi işletmenin belirlenmesinde Kanunun 2 nci maddesinin beşinci fıkrasında belirlenen koşullar dikkate alınacak olup işletmelerin 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.

...

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..." açıklamalarına yer verilmektedir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre; Şirketiniz ortağı birlik ve derneklerin üyelerinin Şirketinizce oluşturulan satın alma organizasyonuna üye olmaları sonucu alınan üyelik bedeli ile yine ortağınız dernek ve birliklerin üyelerinin emtia alışlarını Şirketiniz satın alma sistemi üzerinden yapmaları nedeniyle, mal ve hizmet tedarikçisi firmalardan elde edeceğiniz komisyon gelirinin Şirketiniz tarafından kurum kazancınıza dahil edilerek vergilendirilmesi gerekmekte olup Şirketiniz ortağı birlik ve derneklerin üyelerinin ortak satın alma sisteminiz üzerinden yapacağı alımlar sonucu Şirketiniz tarafından elde edilen komisyon gelirinden bir bölümünün, alım miktarına bağlı olarak değişen oranlarda Şirket ortağınız dernek ve birliklere prim olarak ödenmesi halinde bu tutarların 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 40'ıncı maddesinin birinci bendi uyarınca safı kazancınızın tespitinde genel gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan, Şirketiniz tarafından ortağınız dernek ve birliklere ödenen primler, bir organizasyona bağlı ticari faaliyet olarak değerlendirilecek olup bu faaliyet dolayısıyla dernek ve birliğe ait iktisadi işletme oluşacağından bu iktisadi işletmelerin kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesisi gerekmektedir.

Ayrıca, Şirketiniz ortakları ile yapılan mal ve hizmet alım ya da satım işlemlerinde uygulanan fiyat veya bedelin (prim, komisyon vb.) Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 13'üncü maddesi gereğince emsallere uygun olması gerekmektedir.

#### **VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN**

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 229'uncu maddesinde; faturanın, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesika olduğu hüküm altına alınmıştır.

Diğer taraftan, aynı Kanun'un 231'inci maddesinin beşinci fıkrasında; faturanın, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azamî yedi gün içinde düzenlenmesi gerektiği, bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturaların hiç düzenlenmemiş sayılacağı belirtilmektedir.

Bu hükümlere göre, Şirketiniz tarafından yapılan bu işlemler için yedi gün içerisinde fatura düzenlenmesi gerekmektedir.

### **KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN**

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun;

- 1/1'inci maddesinde, Türkiye'de yapılan ticari, sınai, zirai ve serbest meslek faaliyeti kapsamındaki teslim ve hizmetlerin KDV ye tabi olduğu,

- 2/1'inci maddesinde, teslimin bir mal üzerinde tasarruf hakkının malik veya onu adına hareket edenlerce, alıcı veya onun adına hareket edenlere devredilmesi olduğu,

- 4'üncü maddesinde, hizmetin teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemler olduğu; bu işlemlerin bir şeyi yapmak, işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek, kiralamak, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi şekillerde gerçekleşebileceği, bir hizmetin karşılığının bir mal teslimi veya diğer bir hizmet olması halinde bunların her birinin ayrı bir işlem olduğu, hizmet veya teslim hükümlerine göre ayrı ayrı vergilendirileceği,

- 20'nci maddesinin 1'inci fıkrasında, teslim ve hizmet işlemlerinde KDV matrahının, bu işlemlerin karşılığını teşkil eden bedel olduğu; 2'nci fıkrasında ise, bedel deyiminin, malı teslim alan veya kendisine hizmet yapılan veyahut bunlar adına hareket edenlerden bu işlemler karşılığında her ne suretle olursa olsun alınan veya bunlarca borçlanılan para, mal ve diğer suretlerde sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaat, hizmet ve değerler toplamını ifade ettiği,

hüküm altına alınmıştır.

Bu hükümlere göre, Şirketinizin oluşturduğu ortak satın alma sistemi kapsamında mal alan firmaların üye oldukları dernek veya birliğe, üye aidatları ile gelirlerinizin bir kısmının aktarılması, bu kuruluşlar tarafından Şirketinize verilen müşteri bulma hizmetinin karşılığı olup, yukarıdaki hükümler çerçevesinde ve genel (% 18) oranda KDV ye tabidir.

### **VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN**

7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesinde, Türkiye Cumhuriyeti tabiiyetinde bulunan şahıslara ait mallar ile Türkiye'de bulunan malların veraset tarihiyle veya herhangi bir surette ivazsız bir tarzda bir şahıstan diğer şahsa intikalinin veraset ve intikal vergisine tabi olduğu hükme bağlanmıştır.

Anılan madde hükmünde açıklandığı üzere, ivazsız intikaller veraset ve intikal vergisinin konusuna girmekte, ivazlı intikaller ise bu vergiye tabi olmamaktadır.

İvazlarına göre hukuki muameleler "ivazlı hukuki muameleler" ve "ivazsız hukuki muameleler" biçiminde bir ayrıma tabi tutulabilirler. Bir kimsenin edindiği istifadeye karşı bir yükümlülük altına girmediği muameleler ivazsız hukuki muamelelerdir. Edinilen istifadeye karşı bir yükümlülük altına girilen hukuki muameleler ise ivazlı hukuki muamelelerdir.

Bu itibarla, Şirketinize üye olan dernek ve birliklerin emtia alışlarını anılan Şirketin satın alma sistemi üzerinden yapmaları sonucu Şirketiniz tarafından elde edilen gelirden bu kuruluşlara verilen primler ivazlı intikal kapsamında olduğundan veraset ve intikal vergisinin konusuna girmemektedir.

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

---

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026