

Dernek yönetim kurulu üyelerine yapılacak huzur hakkı ödemeleri ile kiralanacak lojman için yapılacak ödemelerin vergisel durumu ve dernek giderlerinin tevsiki hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	27575268-105[Mük.257-2012-9160]-395
Tarih	17.04.2014

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü)

Sayı : 27575268-105[Mük.257-2012-9160]-395

17/04/2014

Konu : Dernek yönetim kurulu üyelerine yapılacak huzur hakkı ödemeleri ile kiralanacak lojman için yapılacak ödemelerin vergisel durumu ve dernek giderlerinin tevsiki hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; dernek gelirlerinin tamamının bağışlardan oluştuğu belirtilerek; Derneğinizin, emekli yönetim kurulu üyelerine yapacağı huzur hakkı ödemesi ile imamın oturması için lojman olarak kiralananan gayrimenkulün kira ödemesinin tevkifata tabi olup olmadığı, bu ödemelerden tevkifat yapılması durumunda beyannamelerin Derneğiniz tarafından verilip verilemeyeceği, dernek adına yapılan harcamalar karşılığı alınan perakende satış fişlerinin gider olarak yazılıp yazılamayacağı ve defter tutma yükümlülüğünüzün bulunup bulunmadığı hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmiştir.

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 ve tabi 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 gütmemelerinin, faaliyetlerinin kanunla verilmiş görevler arasında bulunmasının, tüzel kişiliklerinin olmamasının, bağımsız muhasebelerinin ve kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya iş yerlerinin bulunmamasının mükellefiyetlerini etkilemeyeceği; mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olmasının, kâr edilmemesinin veya kârın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi niteliğini değiştirmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmelerle ilgili (2.4.) bölümünde; iktisadi işletmenin belirlenmesinde iktisadi işletmenin en belirgin özelliklerinin bağlılık, devamlılık ve faaliyetin ticari, sınai veya zirai bir mahiyet arz etmesi olduğu diğer bir anlatımla iktisadi işletmenin unsurlarının ticari faaliyetin de temel özelliklerinden olan, bir organizasyona bağlı olarak piyasa ekonomisi içerisinde bedel karşılığı mal alım-satımı, imalatı veya hizmet ifaları gibi faaliyetler olduğu, Kanunun bu gibi halleri tek tek saymak yerine, dernek veya vakıf tarafından piyasa ekonomisi içerisinde icra edilen tüm iktisadi faaliyetleri kapsamına aldığı, satılan mal veya hizmete ait bedelin sadece maliyeti karşılayacak kadar olmasının, kâr edilmemesinin, kârın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin iktisadi işletme olma vasfını değiştirmeyeceği açıklanmıştır.

Öte yandan, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 61 inci maddesinin birinci fıkrasında; ücret, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatler olarak tanımlanmıştır. Aynı maddenin ikinci fıkrasında; ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı (Mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunmasının onun mahiyetini değiştirmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun 70 inci maddesinde yazılı mal ve hakların sahipleri, mutasarrıfları, zilyedleri, irtifak ve intifa hakkı sahipleri veya kiracıları tarafından kiraya verilmesinden elde edilen iratların gayrimenkul sermaye iradı olduğu hükme bağlanmıştır.

Yine aynı Kanunun "Vergi Tevkifatı" başlıklı 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında; "Kamu idare ve müesseseleri, iktisadî kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadî işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat

yapmaya mecburdurlar." hükmüne yer verilmiş, aynı fıkranın;

-(1) numaralı bendinde, hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç) 103 ve 104 üncü maddelere göre,

-5/a bendinde 70 inci maddede yazılı mal ve hakların kiralanması karşılığı yapılan ödemelerden (2009/14592 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı gereğince %20 oranında),

tevkifat yapılacağı belirtilmiştir.

1 seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "15.3.2.3 Diğer Kurumlar Vergisi Mükelleflerine Ait Taşınmazların Kiralanması Karşılığında Yapılan Kira Ödemeleri" başlıklı bölümünde; Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde sayılan kurumlar vergisi mükelleflerine (kooperatifler hariç) ait taşınmazların kiralanması karşılığında bunlara yapılan kira ödemelerinden vergi kesintisi yapılmayacağı; bu kurumların elde ettikleri kira gelirlerinin ilgili hesap dönemine ait kurumlar vergisi beyannamesi ile beyan edileceği açıklanmıştır.

Diğer taraftan, 5253 sayılı Dernekler Kanunu ile ilgili olarak yayımlanan Dernekler Yönetmeliğinin 38 inci maddesinde;

"Dernek gelirleri alındı belgesi ile tahsil edilir. Dernek gelirlerinin bankalar aracılığı ile tahsili halinde banka tarafından düzenlenen dekont veya hesap özeti gibi belgeler alındı belgesi yerine geçer.

Dernek giderleri ise fatura, perakende satış fişi, serbest meslek makbuzu gibi harcama belgeleri ile yapılır. Ancak, 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesi kapsamında bulunan ödemeler için 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre gider pusulası düzenlenir. Bu kapsamda da bulunmayan ödemeler için Ek-13'te yer alan Gider Makbuzu veya banka dekontu gibi belgeler harcama belgesi olarak kullanılır."

hükmüne yer verilmiştir.

Ayrıca, 488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kâğıtların damga vergisine tabi olduğu, bu Kanundaki kâğıtlar teriminin yazılıp imzalanmak veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek belgeler ile elektronik imza kullanılmak suretiyle manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulan belgeleri ifade ettiği; 3 üncü maddesinde, damga vergisinin mükellefinin kâğıtları imza edenler olduğu hükme bağlanmıştır.

Mezkûr Kanuna ekli (1) sayılı tablonun "IV. Makbuzlar ve diğer kâğıtlar" başlıklı bölümünün 1/b fıkrasında; maaş, ücret, gündelik, huzur hakkı, aidat, ihtisas zammı, ikramiye, yemek ve mesken bedeli, harcırah, tazminat ve benzeri her ne adla olursa olsun hizmet karşılığı alınan paralar (avans olarak ödenenler dâhil) için verilen makbuzlar ile bu paraların nakden ödenmeyerek kişiler adına açılmış veya

açılacak cari hesaplara nakledildiği veya emir ve havalelerine tediye olunduğu takdirde nakli veya tediye temin eden kâğıtların nispi damga vergisine tabi olduğu hüküm altına alınmıştır.

Yukarıdaki hüküm ve açıklamalar çerçevesinde;

-Derneğin tüzeli kişiliği itibarıyla kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmadığından Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre defter tutma zorunluluğu yoktur. Ancak devamlılık arz eden ticari, sınai ve zirai faaliyetlerinizin bulunması halinde Derneğimize bağlı olarak oluşan iktisadi işletmeler nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilecek olup, bu iktisadi işletmelerin diğer işletmeler gibi mükellefiyet tesis ettirme, defter tutma, beyanname verme, belge düzenine uyma zorunlulukları bulunmaktadır.

-Dernek tarafından yönetim kurulu üyelerine huzur hakkı adı altında yapılan ödemeler ücret niteliğindedir. Ayrıca dernek tarafından kiralama yoluyla edinilen lojmanın bedelsiz olarak imama tahsis edilmesi halinde, söz konusu lojman tahsisi menfaat niteliğinde değerlendirilecek olup, bu ödemenin ücret olarak vergilendirilmesi gerekir.

-Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesi ile belirlenmiş olan tevkifat yapma yükümlülüğü bulunan kişi ve kurumlar arasında dernekler de sayılmış olduğundan, Derneğiniz tarafından yapılan ücret niteliğindeki ödemeler üzerinden anılan maddenin 1 numaralı bendine göre, kiralanacak lojman için yapılacak ödemeler üzerinden ise 5/a bendine göre gelir vergisi tevkifatı yapılarak muhtasar beyanname ile beyan edilmesi gerekmektedir.

-Kiralanan taşınmazın ticari, zirai veya kurumlar vergisine (kooperatif hariç) tabi olan işletmelerin aktifinde kayıtlı olması halinde, bu taşınmaz için ödenen kira bedelleri üzerinden herhangi bir vergi kesintisi yapılmayacağı tabiidir.

-Tüzel kişiliği itibarıyla kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmayan Derneğimize ait gelirlerin veya giderlerin, 5253 sayılı Dernekler Kanunu ile ilgili olarak yayımlanan Dernekler Yönetmeliğinin 38 inci maddesi hükmü çerçevesinde belgelendirilmesi gerekmektedir.

-Derneğiniz yönetim kurulu üyelerine yapılan huzur hakkı ödemeleri nedeniyle düzenlenen kâğıtların ihtiva ettiği toplam tutar üzerinden 488 sayılı Kanuna ekli (1) sayılı tablonun "IV. Makbuzlar ve diğer kâğıtlar" başlıklı bölümünün 1/b fıkrası uyarınca nispi damga vergisi hesaplanacaktır.

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