

Spor kulübü derneğinin elektronik fatura ve elektronik defter uygulamasına geçip geçmeyeceği hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	11395140-105[Mük 257-2012/VUK-1- . . .]-999
Tarih	17.04.2014

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 11395140-105[Mük 257-2012/VUK-1- . . .]-999

17/04/2014

Konu : Spor kulübü derneğinin elektronik fatura ve elektronik defter uygulamasına geçip geçmeyeceği hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ile; dernek statüsünde olan spor kulübünüzün elde ettiği gelirler dolayısıyla kurumlar vergisinden muaf olduğu, ancak derneğinizin katma değer vergisi ve gelir vergisi stopajı yönünden mükellefiyet kaydının bulunduğu, 421 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile bazı mükelleflere getirilen elektronik fatura ve elektronik defter uygulamasına tabi olup olmayacağınız hususunda Başkanlığımızdan görüş talep edildiği 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, Derneğinizin 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, Derneğinizin 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-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 onaylattırılacak bu tür belgelere ise söz konusu şerhin, noter onayından önce mükelleflerce kaşe ile basılacağı düzenlemesine

yer verilmiştir.

Bu itibarla, derneğimize bağlı olarak bir iktisadi işletmenin oluşması halinde 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.

Diğer taraftan; Vergi Usul Kanununun mükerrer 257'nci maddesinin birinci fıkrasının 3'üncü bendinde Maliye Bakanlığının, tutulması ve düzenlenmesi zorunlu defter, kayıt ve belgelerin mikro film, mikro fiş veya elektronik bilgi ve kayıt araçlarıyla yapılması veya bu kayıt ortamlarında saklanması hususunda izin vermeye veya zorunluluk getirmeye, bu şekilde tutulacak defter ve kayıtların kopyalarının Maliye Bakanlığında veya muhafaza etmekle görevlendireceği kurumlarda saklanması zorunluluğu getirmeye, bu konuda uygulama usul ve esaslarını belirlemeye yetkili olduğu hükme bağlanmıştır.

Öte yandan aynı Kanunun mükerrer 242'nci maddesinin ikinci fıkrası ile Maliye Bakanlığı; elektronik defter, kayıt ve belgelerin oluşturulması, kaydedilmesi, iletilmesi, muhafazası ve ibrazı ile defter ve belgelerin elektronik ortamda tutulması ve düzenlenmesi uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye, elektronik ortamda tutulmasına ve düzenlenmesine izin verilen defter ve belgelerde yer alması gereken bilgileri internet de dâhil olmak üzere her türlü elektronik bilgi iletişim araç ve ortamında Maliye Bakanlığına veya Maliye Bakanlığının gözetim ve denetimine tâbi olup, kuruluşu, faaliyetleri, çalışma ve denetim esasları Bakanlar Kurulunca çıkarılacak bir yönetmelikle belirlenecek olan özel hukuk tüzel kişiliğini haiz bir şirkete aktarma zorunluluğu getirmeye, bilgi aktarımında uyulacak format ve standartlar ile uygulamaya ilişkin usul ve esasları tespit etmeye, aynı Kanun kapsamına giren işlemlerde elektronik imza kullanım usul ve esaslarını düzenlemeye ve denetlemeye yetkili kılınmıştır. Söz konusu fıkra da ayrıca, Vergi Usul Kanunu ve diğer vergi kanunlarında defter, kayıt ve belgelere ilişkin olarak yer alan hükümlerin elektronik defter, kayıt ve belgeler için de geçerli olduğu; Maliye Bakanlığının, elektronik defter, belge ve kayıtlar için diğer defter, belge ve kayıtlara ilişkin usul ve esaslardan farklı usul ve

esaslar belirlemeye yetkili olduğu hükme bağlanmıştır.

Konuya ilişkin olarak yayımlanan 421 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile mükelleflerin vergi kanunlarına uyumlarının artırılması ile kayıt dışılığın izlenerek önlenmesi amaçlanmıştır.

Bu kapsamda anılan tebliğin "3. Elektronik Defter ve Elektronik Fatura Zorunluluğu" başlıklı bölümünün "3.1 Kapsama Giren Mükellefler" başlıklı bölümünde "Yukarıda yer verilen yetkilere istinaden Bakanlığımızca aşağıda sayılan mükellef gruplarına elektronik defter tutma ve elektronik fatura uygulamasına dâhil olma zorunluluğu getirilmiştir.

a) 4/12/2003 tarihli ve 5015 sayılı Petrol Piyasası Kanunu kapsamında madeni yağ lisansına sahip olanlar ile bunlardan 2011 takvim yılında mal alan mükelleflerden 31/12/2011 tarihi itibarıyla asgari 25 Milyon TL brüt satış hasılatına sahip olanlar.

b) 6/6/2002 tarihli ve 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (III) sayılı listedeki malları imal, inşa veya ithal edenler ile bunlardan 2011 takvim yılında mal alan mükelleflerden 31/12/2011 tarihi itibarıyla asgari 10 Milyon TL brüt satış hasılatına sahip olanlar."

"3.2. Elektronik Fatura ve Elektronik Deftere Geçiş Süresi" başlıklı bölümünde ;

"3.2.1. 3.1. bölümde yer alan zorunluluk kapsamına giren mükelleflerin;

a) Elektronik fatura uygulamasına 2013 takvim yılı (1/9/2013 tarihi itibarıyla Gelir İdaresi Başkanlığı'na başvurulması gerekmektedir.)

b) Elektronik defter uygulamasına ise 2014 takvim yılı (Elektronik defter yazılımlarını kendi geliştiren mükelleflerin 1/9/2014 tarihi itibarıyla elektronik defter test süreçlerini başarı ile tamamlamış olmaları gerekmektedir.)

içerisinde geçmeleri zorunludur." açıklamasına yer verilmiştir.

Bununla birlikte, 08/02/2013 tarihinde yayımlanan 58 Numaralı Vergi Usul Kanunu Sirkülerinde, elektronik defter tutma ve elektronik fatura uygulamasına dahil olma zorunluluğu getirilen mükelleflere ilişkin açıklama yapılmış olup, "2. 421 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin 3.1.1 bölümünün "a" ve "b" maddelerinde yapılan düzenlemelere ilişkin açıklamalar" başlıklı bölümünde de;

"Tebliğin yayımlandığı tarih itibarıyla 5015 sayılı Petrol Piyasası Kanunu kapsamında madeni yağ lisansına sahip olanların ve 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (III) sayılı listedeki malları imal, inşa veya ithal edenlerin zorunluluk kapsamına girdiği "a" ve "b" maddelerinde açık şekilde ifade edilmiştir.

Tebliğin yayımlandığı tarih itibarıyla 5015 sayılı Petrol Piyasası Kanunu kapsamında madeni yağ lisansına sahip olan ve 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (III) sayılı listedeki malları imal,

inşa veya ithal eden mükellef listesi www.gib.gov.tr ve www.efatura.gov.tr internet adreslerinde yayımlanmaktadır.

Söz konusu listelerde yer alan mükelleflerden 2011 yılında mal alan ve Tebliğde belirtilen brüt satış hasılatına sahip olan mükellefler zorunluluk kapsamındadır.

5015 sayılı Petrol Piyasası Kanunu kapsamında madeni yağ lisansına sahip olan mükelleflerden 2011 takvim yılı içinde mal alış yapanlar, satın aldıkları malın türüne, fiyatına, miktarına veya herhangi bir özelliğine bakılmaksızın, 2011 yılı gelir tablolarındaki brüt satış hasılatı rakamları 25 Milyon TL veya daha yüksek ise elektronik fatura ve elektronik defter uygulamalarına dahil olacaklardır. Lisans sahibi mükelleflerden alış yapanların, madeni yağ sektöründe veya başka bir sektörde faaliyet göstermesi zorunluluk karşısındaki durumlarını etkilememektedir.

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (III) sayılı listedeki malları imal, inşa veya ithal eden mükelleflerden 2011 takvim yılı içinde mal alış yapanlar, satın aldıkları malın türüne, fiyatına, miktarına veya herhangi bir özelliğine bakılmaksızın 2011 yılı gelir tablolarındaki brüt satış hasılatı rakamları 10 Milyon TL veya daha yüksek ise elektronik fatura ve elektronik defter uygulamalarına dahil olacaklardır. Bu kapsamda alış yapanların tütün, alkol, kolalı gazozlar sektörlerinde veya başka sektörlerde faaliyet göstermesi zorunluluk karşısındaki durumlarını etkilememektedir.

Madeni yağ lisansına sahip olan ve 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (III) sayılı listedeki malları imal, inşa veya ithal eden mükelleflerden sadece mal alışları bulunan mükellefler Genel Tebliğ kapsamında elektronik fatura ve elektronik defter uygulamalarına dahil olacaklardır. Hizmet alımları kapsam dahilinde değildir.

Mükellefler brüt satış hasılatlarının hesaplanmasında, sadece madeni yağ, tütün, alkol veya kolalı gazoz satışları değil gelir tablosunda yer alan bütün satışları gösteren brüt satış hasılatına göre zorunluluk kapsamına alınacaktır.

Özel hesap dönemine sahip mükellefler brüt satış hasılatlarının hesaplanmasında 2011 takvim yılında sona eren özel hesap dönemi brüt satış hasılatını dikkate alacaklardır."

Buna göre; Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (III) sayılı listedeki malları imal, inşa veya ithal edenlerden 2011 yılında mal alışınızın bulunması ve 31/12/2011 tarihi itibarıyla asgari 10 milyon TL brüt satış hasılatına sahip olmanız, 5015 sayılı Petrol Piyasası Kanunu kapsamında madeni yağ lisansına sahip olanlardan yine 2011 takvim yılında mal alışınızın olması ve 31/12/2011 tarihi itibarıyla asgari 25 milyon TL brüt satış hasılatına sahip olmanız durumunda satın aldığınız malın türüne, fiyatına, miktarına veya herhangi bir özelliğine (sadece tüketim amaçlı olup, ticari amaçla satın alınıp alınmadığı dahil) bakılmaksızın söz konusu Tebliğ ve Sirkülerde belirlenen şartları taşıdığınızda elektronik defter ve elektronik fatura kullanma zorunluluğunuz 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 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. — 09.09.2026