

Belediye adına işgaliye ücreti tahsil edilmesi durumunda düzenlenecek belge ve kurumlar vergisi muafiyeti hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	53445970-105-[232-2012-27-8]-37
Tarih	17.04.2014

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

MANİSA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Usul Müdürlüğü

Sayı : 53445970-105-[232-2012-27-8]-37

17/04/2014

Konu : Belediye adına işgaliye ücreti tahsil edilmesi durumunda düzenlenecek belge ve kurumlar vergisi muafiyeti hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda; 5362 sayılı yasa çerçevesinde kurulmuş bulunan Odanızca Belediye adına işgal harcı tahsil ederek karşılığında üst kuruluşunuzca bastırılan tahsilat makbuzu verdiğiniz, yapılan tahsilatlarda KDV bulunmadığı ve elde edilen gelirin büyük bölümünün belediyeye verildiği belirtilerek odanıza kalan gelirin kurumlar vergisi muafiyeti açısından değerlendirilmesi ile belge düzeni açısından görüş talep ettiğiniz anlaşılmıştır.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesine göre dernek ve vakıflar kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmazken, aynı maddenin birinci fıkrasının (ç) bendi ile dernek veya

vakıflara ait iktisadi işletmeler kurumlar vergisi mükellefiyeti kapsamına alınmışlardır.

Aynı kanunun 2 inci maddesinin beşinci fıkrasında 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 işyerlerinin bulunmamasının mükellefiyetlerini etkilemeyeceği, mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olmasının, kar edilmemesinin veya karın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi niteliğini değiştirmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "**Dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler**" başlıklı 2.4 üncü bölümünde; iktisadi işletmenin belirlenmesinde iktisadi işletmenin en belirgin özelliğinin 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 olmasının, kar edilmemesinin, karın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin iktisadi işletme olma vasfını değiştirmeyeceği açıklanmıştır.

Bu hükümlere göre, vergi uygulamaları bakımından dernek olarak kabul edilen Odanızın tüzel kişiliği itibarıyla kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmamaktadır.

Ancak, Odanızın devamlılık arz eden ticari, sınai ve zirai nitelikteki faaliyetlerinin bulunması halinde odaya bağlı bir iktisadi işletme söz konusu olacak ve bu iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis ettirilmesi gerekecektir.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 17 inci maddesinin 2/e bendinde kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarının, kanunlarla kendilerine verilen görev gereği ve kuruluş amaçlarına uygun ruhsat, izin, onay ve benzeri hizmetleri ile bu hizmetlerle ilgili olarak kullanılacak basılı kâğıtların bu kuruluşlar tarafından tesliminin (motorlu taşıtlar tescil plaka teslimleri hariç), katma değer vergisinden istisna olduğu hükmüne yer verilmiştir.

Öte yandan, 21.06.2005 tarih ve 25852 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 5362 sayılı Esnaf ve Sanatkarlar Meslek Kuruluşları Kanununun 1 inci maddesinde kanunun amacının; esnaf ve sanatkarlar ile bunların yanlarında çalışanların meslekî ve teknik ihtiyaçlarını karşılamak, meslekî faaliyetlerini kolaylaştırmak, mesleğin genel menfaatlerine uygun olarak gelişmelerini ve meslekî

eğitimlerini sağlamak, meslek mensuplarının birbirleriyle ve halk ile olan ilişkilerinde dürüstlüğü ve güveni hâkim kılmak, meslek disiplini ve ahlâkını korumak ve bu maksatla kurulan tüzel kişiliğe sahip kamu kurumu niteliğindeki esnaf ve sanatkârlar odaları ile bu odaların üst kuruluşu olan birlik, federasyon ve konfederasyonun çalışma usul esasları düzenlemek olduğu belirtilmiştir.

Söz konusu Kanunun "**Muafiyetler**" başlıklı 65 inci maddesinde ise " Esnaf ve sanatkârlar meslek kuruluşlarının, kuruluş amaçlarını gerçekleştirmek ve bu amaçlarına uygun olarak kullanılmak üzere iktisap ettikleri ve edecekleri gayrimenkuller ile bu kuruluşların görevleri dolayısıyla elde ettikleri gelirler, katma değer vergisi ve emlak vergisi hariç her türlü vergi, resim ve harçtan müstesnadır." hükmü yer almaktadır.

BELEDİYE GELİRLERİ KANUNU YÖNÜNDEN

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun 52 nci maddesinde, belediye sınırları içinde bulunan; pazar veya panayır kurulan yerlerin, meydanların, mezat yerlerinin her türlü mal ve hayvan satıcıları tarafından satış yapmak, yol, meydan, pazar, iskele, köprü gibi umuma ait yerlerden bir kısmının herhangi bir maksat için yetkili mercilerden usulüne uygun izin alınarak geçici olarak işgal edilmesinin, işgal harcına tabi olacağı hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun 57 nci maddesinde de, "İşgal harcı belediyelerin yetkili kılacakları memur veya kişilerce makbuz karşılığında tahsil edilir." hükmü yer almaktadır.

Diğer taraftan, 2489 sayılı Kefalet Kanununun 13 üncü maddesine dayanılarak çıkarılan 3/2/1935 tarih ve 1942 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Hususi İdareler ve Belediyeler Kefalet Sandığı Nizamnamesinin 1 inci maddesinde, hususi idare ve belediyelerde para ve menkul kıymetleri ve ayniyatı alıp veren ve elinde tutan memur ve müstahdemler için müteselsil kefalet usulünü tatbik etmek maksadıyla Hususi İdareler ve Belediyeler Kefalet Sandığının kurulduğu; 11 inci maddesinde de, vilayetler hususi idareleriyle belediyelerde para ve menkul kıymetleri ve ayınları alıp veren ve elinde tutan ve bunların girmesinden ve çıkmasından ve saklanmasından mesul olan veznedar, tahsildar, ambar ve tevzi memurları, müteselsil kefaletle bağlı olduğu gibi bu idarelere merbut müesseselerin aynı vaziyette bulunan diğer memur ve müstahdemleri dahi müteselsil kefaletle bağlı olduğu hüküm altına alınmış ancak bu memur ve müstahdemlerin hangi statüde olacakları hususu belirtilmemiştir.

2464 ve 2489 sayılı kanunlar ile bu kanunlarla ilgili tali mevzuatın birlikte değerlendirilmesinden; işgal harcının tahsiline yetkili personelin, belediye bünyesinde görevli memur veya belediyeye bir hizmet akdi ile bağlı personel olması gerektiği anlaşılmaktadır.

Ayrıca, işgal harcı tahsilâtı görevi gibi kefaletle tabi görevlerde çalışan personelin aylık ve ücretlerinden söz konusu Nizamname hükümlerine göre kefalet aidatının kesilmesi gerekmektedir.

Buna göre, belediyelerin işgal harcının tahsiline yetkili kılacakları kişilerin, belediye bünyesinde görevli memur veya belediyeye bir hizmet akdi ile bağlı kişilerden olması gerekmekte olup belediyelerin işgal harcının tahsili yetkisini özel şirketlere veya kişilere devrederek söz konusu harcın tahsili yoluna gitmeleri mümkün değildir.

VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 227 nci maddesinde, bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsikinin mecburi olduğu açıklanmıştır.

Anılan Kanunun 229 uncu maddesinde de fatura; satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesika olarak tanımlanmıştır. Kanunun 231 inci maddesinin 5 numaralı bendinde de, faturanın malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren yedi gün içinde düzenleneceği, bu süre içinde düzenlenmemiş olan faturaların hiç düzenlenmemiş sayılacağı hüküm altına alınmıştır.

Mezkur Kanunun 232 nci maddesinde; "Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler:

- 1.Birinci ve ikinci sınıf tüccarlara;
- 2.Serbest meslek erbabına;
- 3.Kazançları basit usulde tespit olunan tüccarlara;
- 4.Defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere;
- 5.Vergiden muaf esnafa.

Sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunlar da fatura istemek ve almak mecburiyetindedirler.

Yukarıdakiler dışında kalanların, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile kazancı basit usulde tespit edilenlerden ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerden satın aldıkları emtia veya onlara yaptırdıkları iş bedelinin (01/01/2013 tarihinden geçerli olmak üzere) 800,-TL'yi geçmesi veya bedeli 800,-TL'den az olsa dahi istemeleri halinde emtiayı satanın veya işi yapanın fatura vermesi mecburidir" hükmü yer almaktadır.

Öte yandan; aynı Kanununun 172 nci maddesinde, bu Kanunun esaslarına göre defter tutacaklar sayılmış olup, iktisadi kamu müesseseleriyle dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmelerin, defter tutma bakımından tüccarların tabi oldukları hükümlere tabi olduğu belirtilmiştir.

Aynı Kanunun 177 nci maddesinde, " Aşağıda yazılı tüccarlar I. sınıfa dahildirler.

...

5- Kurumlar vergisine tabi olan diğer tüzel kişiler (Bunlardan işlerinin icabı bilanço esasına göre defter tutmalarına imkan veya lüzum görülmeyenlerin, işletme hesabına göre defter tutmalarına Maliye Bakanlığınca müsaade edilir.)..." hükmü mevcuttur.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerinin birlikte değerlendirilmesi sonucunda; ilgili belediye bünyesinde görevli memur veya belediyeye bir hizmet akdi ile bağlı personel tarafından tahsil edilmesi gereken işgal harcının, Odanız tarafından tahsil edilmesi ve tahsil edilen tutardan yapılan masraflar düşüldükten sonra kalan kısmının belediyeye makbuz karşılığı ödenmesi nedeniyle odanıza bağlı bir iktisadi işletme oluşacağından oluşan bu iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis edilmesi gerekecektir.

Diğer taraftan, işgal harcının tahsil edilmesi, 5362 sayılı kanunla odanıza verilen görevler arasında yer almadığından, yapılan hizmet karşılığı alınan bedelin katma değer vergisine tabi tutulması ve fatura düzenlenmesi gerekmektedir.

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