

Kamu menfaatine yararlı derneğin vergisel durumu hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	90792880-140[59-2012-28]-106
Tarih	08.02.2013

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü)

Sayı : 90792880-140[59-2012-28]-106 08/02/2013

Konu : Kamu menfaatine yararlı derneğin vergisel durumu

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, kamuya yararlı dernek statüsünde bulunan Derneğinizin sosyal tesis yapacağı ve seminer düzenleyeceği belirterek vergi ve harçlardan muaf olup olmadığınız sorulmaktadır.

A) Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, dernek ve vakıflar kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmamakla birlikte, aynı maddenin birinci fıkrasının (ç) bendi ile dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler vergi mükellefiyeti kapsamına alınmış olup, Kanunun 2 nci maddesinin beşinci fıkrasında da dernek veya vakıflara ait veya 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 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 işletme niteliğini değiştirmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

03/04/2007 tarih ve 26482 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin (2.4) bölümünde iktisadi işletmenin belirgin özelliklerine yer verilmiştir.

İktisadi işletmenin 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 veya hizmet ifaları gibi faaliyetlerdir. Kanun, bu gibi halleri tek tek saymak yerine piyasa ekonomisi içerisinde icra edilen tüm iktisadi faaliyetleri kapsama almıştır. Anılan bölümde, iktisadi 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 malların veya verilen hizmetlerin bir bedel karşılığı satılmış olması gerektiği, aksi halde diğer unsurlar var olsa dahi bir iktisadi işletmenin varlığından söz edilemeyeceği ifade edilmiştir.

Dernekler, tüzel kişilikleri itibarıyla kurumlar mükellefi olmamakla birlikte derneklere ait iktisadi işletmeler kurumlar vergisi mükellefi olup vergisel yükümlülüklerini yerine getirmek zorundadırlar.

Buna göre, Derneğiniz tarafından sosyal tesis binasının yapılması veya firmalara ihale edilerek yaptırılması, derneğe ait iktisadi işletme oluşturmayacaktır.

Öte yandan, Derneğinizce düzenlenen seminerlerin ve sosyal tesislerde verilecek hizmetlerin bir bedel karşılığı olmaksızın yerine getirilmesi halinde bu hizmetlerden dolayı derneğe bağlı bir iktisadi işletme oluşmayacaktır. Ancak kar amacı güdülmese dahi bu hizmetlerin yerine getirilmesi için yapılan masrafların hizmet verilenlerden tahsil edilmesi, doğrudan bağış adı altında da olsa bir bedel alınması durumunda derneğe bağlı bir iktisadi işletme oluşacağından, bu iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis edileceği tabiidir.

B) Katma Değer Vergisi (KDV) Yönünden:

3065 sayılı KDV Kanununun;

(1/1) maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV ye tabi olduğu,

(1/3-g) maddesinde, 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 müesseselerin ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetlerinin KDV ye tabi olduğu ,

(17/1) maddesinde, genel ve katma bütçeli daireler, il özel idareleri, belediyeler, köyler, bunların teşkil ettikleri birlikler, üniversiteler, döner sermayeli kuruluşlar, kanunla kurulan kamu kurum ve kuruluşları, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, siyasi parti ve sendikalar, kanunla kurulan veya tüzel kişiliği haiz emekli ve yardım sandıkları, kamu menfaatine yararlı dernekler, tarımsal amaçlı kooperatifler ve Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıfların; ilim, fen ve güzel sanatları, tarımı yaymak, ıslah ve teşvik etmek amacıyla yaptıkları teslim ve hizmetleri ile tiyatro, konser salonu, kütüphane, sergi, okuma ve konferans salonları ile spor tesisleri işletmek veya yönetmek suretiyle ifa ettikleri kültür ve eğitim faaliyetlerine ilişkin teslim ve hizmetlerinin KDV den istisna olduğu,

(17/2-b) maddesinde, yukarıda sayılanlara bedelsiz olarak yapılacak teslim ve hizmetlerin KDV den istisna olduğu

hükme bağlanmıştır.

Buna göre, kamu menfaatine yararlı dernek statüsünde bulunan Derneğimize bedelsiz olarak yapılan teslim ve hizmetler Kanunun (17/2-b) maddesine göre KDV den istisna olacaktır. Ancak, Derneğimize bedeli mukabilinde yapılacak mal teslimleri ve hizmet ifaları genel hükümler çerçevesinde KDV ye tabi tutulacaktır.

Bu durumda; Derneğiniz tarafından sosyal tesis binasının yapılması veya firmalara ihale edilerek yaptırılması ya da piyasadan satın alınması işlemi genel hükümler çerçevesinde KDV ye tabi olacaktır.

Diğer taraftan, Derneğiniz tarafından düzenlenen seminerler nedeniyle Derneğiniz bünyesinde iktisadi işletme oluşması halinde bu iktisadi işletmenin işlemleri Kanunun (1/3-g) maddesine göre KDV ye tabi olacaktır. Ancak, kamu menfaatine yararlı Derneğinizin seminer düzenlemek suretiyle gerçekleştirdiği sosyal ve eğitim amaçlı teslim ve hizmetler Kanunun (17/1) maddesi kapsamında KDV den istisna olacaktır.

C) Damga Vergisi Kanunu Yönünden Değerlendirme:

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu; 3 üncü maddesinde, damga vergisinin mükellefinin kağıtları imza edenler olduğu, resmi dairelerle kişiler arasındaki işlemlere ait kağıtların damga vergisini kişilerin ödeyeceği; 9 uncu maddesinde, bu Kanuna ekli (2) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisinden müstesna olduğu; 24 üncü maddesinin ikinci fıkrasında, birden fazla kişi tarafından imza edilen kağıtlara ait vergi ve cezanın tamamından imza edenlerin müteselsilen sorumlu olduğu, bunlar arasında vergiden müstesna olanların bulunmasının damga vergisinin noksan ödenmesinin gerektirmeyeceği, damga vergisinden muaf kuruluşlarca kişilerin (1) sayılı tabloda yer alan işlemleri ile ilgili olarak düzenlenen ve sadece bu

kurumların imzasını taşıyan kağıtlara ait verginin tamamının kişiler tarafından ödeneceği ancak bu kağıtlara ait verginin hiç ödenmemesi veya noksan ödenmesi halinde vergi ve cezanın tamamından kişilerle birlikte kurumların müteselsilen sorumlu olacağı hükümlerine yer verilmiştir.

Aynı Kanuna ekli (2) sayılı tablonun " V- Kurumlarla ilgili Kağıtlar" başlıklı bölümünün 17 numaralı fıkrasında, genel menfaatlere yararlı derneklerin her türlü işlemlerinde düzenlenen ve damga vergisi bu teşekküller tarafından ödenmesi gereken kağıtların damga vergisinden müstesna olduğu belirtilmiştir.

Öte yandan, 5253 sayılı Dernekler Kanununun 27 inci maddesinin birinci fıkrasında, kamu yararına çalışan derneklerin, ilgili bakanlıkların ve Maliye Bakanlığının görüşü üzerine, İçişleri Bakanlığının teklifi ve Bakanlar Kurulu kararıyla tespit edileceği hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, 20.12.1991 tarihli ve 91/2557 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile kamuya yararlı derneklerden sayılan derneğinizin düzenlediği ve damga vergisi derneğinizce ödenmesi gereken kağıtlardan dolayı damga vergisinden muaf tutulması, derneğiniz ile vergi muafiyeti bulunmayan kişiler arasında düzenlenen kağıtlara ait damga vergisinin ise kişiler tarafından ödenmesi gerekmektedir. Ancak bu kağıtlara ait verginin ödenmemesi veya noksan ödenmesi halinde Damga Vergisi Kanununun 24 üncü maddesi hükmü uyarınca söz konusu verginin ödenmesi bakımından derneğinizin müteselsil sorumluluğu bulunmaktadır.

Diğer taraftan, derneğinize bağlı iktisadi işletmeler, 488 sayılı Damga Vergisi Kanununa ekli (2) sayılı tablonun V/17 fıkrasındaki düzenleme kapsamında bulunmadığından, söz konusu işletmeler tarafından düzenlenecek kağıtların damga vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

D) Belediye Gelirleri Kanunu Yönünden Değerlendirme:

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun Ek 1 inci maddesinin birinci fıkrası ile belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde yapılan her türlü bina inşaatı (ilave ve tadiller dahil), inşaat veya tadilat ruhsatının alınmasında Ek 6 ncı maddesinde yer alan tarifede gösterilen nispet ve hadlerde bina inşaat harcına tabi tutulacağı; Ek 2 nci maddesinin (c) fıkrasında; her türlü fabrika, değirmen, sınai nitelikteki imalathaneler ve tersaneler, organize sanayi bölgelerinde yapılan her türlü bina inşaatı ile sera ve benzeri örtü altı tarım yapılan tesisler, ahır, samanlık, kümes, su ürünleri ve hayvan barınağı ile yemlik gibi yapı ve tesis inşaatının bina inşaat harcından istisna olduğu; 80 inci maddesinin (f) fıkrasında da, belediyece, imar mevzuatı gereğince yapı kullanma izni verilmesi işlemi nedeniyle yapı kullanma izni harcının tahsil edileceği; aynı maddenin son fıkrasında ise, organize sanayi bölgeleri ile sanayi ve küçük sanat sitelerinde yapılan yapı ve tesislerin bina inşaat harcı ve yapı kullanma izni harcından müstesna olduğu hüküm altına alınmıştır.

Diğer taraftan aynı Kanunun 86 ncı maddesinde, belediyelerce veya belediyelere bağlı müesseselerce inşa, tamir ve genişletilmeye tabi tutulan yolların iki tarafında bulunan veya başka bir yola çıkış

olmaması dolayısıyla bu yoldan yararlanan gayrimenkullerin sahiplerinden hangi şekillerde yol harcamalarına katılma payı alınacağı, Kanunun 87 nci maddesinde ise, yine belediyelerce veya belediyelere bağlı müesseselerce, kanalizasyon tesisi yapılması halinde, bunlardan faydalanan gayrimenkullerin sahiplerinden, hangi şekillerde kanalizasyon harcamalarına katılma payı alınacağı hükme bağlanmıştır.

Öte yandan, aynı Kanunun 90 ıncı maddesinde;

"Yol Harcamalarına Katılma Payı, bu hizmetin yapıldığı yollardan faydalanan, Su tesisleri ile Kanalizasyon Harcamalarına Katılma Payları ise hizmetten faydalanma şekillerine göre ilgili gayrimenkul sahipleri arasında ve 89 uncu maddeye göre hesaplanan katılma payları toplamının ilgili gayrimenkullerin vergi değerleri toplamına oranlanarak dağıtılması suretiyle hesaplanıp tahakkuk ettirilir. Şu kadar ki, ibadet yerleri hakkında harcamalara katılma payı tahakkuku yapılmaz."

hükmüne yer verilmiştir.

Buna göre, Belediye Gelirleri Kanununda sadece ibadet yerlerinden harcamalara katılma payı alınmayacağı hususu düzenlenmiş olup, Kamu Yararına Çalışan Derneklerin bina inşaat harcı, yapı kullanma izin harcı, yol ve kanalizasyon harcamalarına katılma payından muaf tutulmasına yönelik bir hüküm yer almaması nedeniyle, söz konusu dernek arsası üzerine yapılacak sosyal tesis inşaatına ilişkin olarak, harç ve katılma paylarının Derneğin tarafından ödenmesi gerekmektedir.

E-Harçlar Kanunu Yönünden Değerlendirme:

492 Sayılı Harçlar Kanunun harçtan müstesna tutulan işlemler başlıklı 59 uncu maddesinde, harç istisnasına ilişkin hükümlere yer verilmiştir.

Mezkûr Kanunun 59/b maddesinde ise, kamu menfaatlerine yararlı dernekler ile Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıfların iktisap edecekleri gayrimenkullerin ve sair ayni hakların tescilleri ve şerhi gerektiren işlemleriyle bu dernek ve vakıflara ait tesislerin ve bu tesislerin sonradan iktisap edecekleri gayrimenkullerin ve sair ayni hakların tescilleri ve şerhi gerektiren işlemleri ve bunların terkinlerinin harçtan müstesna tutulacağı hükme bağlanmıştır.

Buna göre , 492 sayılı Harçlar Kanununun 59/b maddesi gereğince, Bakanlar Kurulunca kamu menfaatine yararlı dernek kapsamında bulunan derneğinizden, inşa olunan binanın tapuya tescili işlemi nedeniyle tapu harcı aranılmaması 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