

Kamuya yararlı derneğe ait gayrimenkul satışı

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	84974990- 130[KDV.1/İ-1- 2023/42]-300172
Tarih	30.05.2024

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları KDV ve ÖTV Grup Müdürlüğü

Sayı : E-84974990-130[KDV.1/İ-1-2023/42]-...

30.05.2024

Konu : Kamuya yararlı derneğe ait gayrimenkul satışı

İlgi : ... özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, Derneğin kamuya yararlı dernek statüsünde olduğu ve bünyesinde bir iktisadi işletmesi bulunduğu belirtilerek derneğin adına kayıtlı olan gayrimenkulün satışının KDV yükümlülüğü bakımından değerlendirilmesi hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

KURUMLAR VERGİSİ YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (ç) bendinde, dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmelerin kazançları kurumlar vergisinin konusu kapsamına alınmış olup, aynı Kanunun 2 nci maddesinin beşinci fıkrasında da dernek veya vakıflara ait veya tabi olup faaliyetleri devamlı bulunan ve birinci ve ikinci fıkralar dışında kalan ticari, sınai ve zirai işletmelerin iktisadi işletme olduğu; maddenin altıncı fıkrasında ise iktisadi kamu kuruluşları ile 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 iş yerlerinin bulunmamasının mükellefiyetlerini etkilemeyeceği, mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olmasının, kar edilmemesinin veya karın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi niteliğini değiştirmeyeceği hükmüne bağlanmıştır.

Anılan Kanunun uygulanmasına ilişkin açıklamaları içeren 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin (2.3.1.) bölümünde iktisadi kamu kuruluşunun ticari, sınai veya zirai bir işletme oluşturup oluşturmadığı hususunda, Tebliğin (2.4) bölümünde yapılan açıklamaların dikkate alınması gerektiği belirtilmiştir.

Söz konusu Tebliğin (2.4.) bölümünde, iktisadi işletmenin belirlenmesinde işletmelerin belirgin özelliklerinin bağlılık, devamlılık ve faaliyetin ticari, sınai veya zirai bir mahiyet arz etmesinin, 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 ya da hizmet ifaları gibi faaliyetler olduğu, Kanunun bu gibi halleri tek tek saymak yerine, dernek ya da 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 bunların iktisadi işletme olma vasfını değiştirmeyeceği açıklanmıştır.

Öte yandan, GİBintranet kayıtlarımızın tetkikinden Derneğinize ait iktisadi işletmenin faaliyet konusunun "... Satış" olduğu ve gayrimenkul alım satımı veya kiralamasına yönelik faaliyetlerin bulunmadığı anlaşılmaktadır.

Yukarıda yer verilen hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, Derneğinizin tüzel kişiliği itibarıyla kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmamakla birlikte, Derneğiniz mülkiyetinde bulunan gayrimenkullerin piyasa ekonomisi içerisinde ve bir organizasyon dahilinde, ticari amaç güdülmek suretiyle devamlılık arz edecek şekilde satışının yapılması halinde Derneğimize bağlı ikinci bir iktisadi işletme söz konusu olacak ve söz konusu taşınmaz satışından elde edilen kazançlar, oluşan bu iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisine tabi tutulacaktır.

Ancak, bahse konu taşınmaz satış işleminin herhangi bir ticari amaç güdülmeksizin sadece taşınmazların derneğin mülkiyetinden çıkarılması amacına yönelik olması ve herhangi bir organizasyon çerçevesinde devamlı surette gayrimenkul alım-satımı şeklinde yapılan bir faaliyet olmaması halinde, bu satış işlemi dolayısıyla Derneğiniz bünyesinde bu konuyla ilgili ayrıca bir iktisadi işletme oluşması söz konusu olmayacaktır.

KATMA DEĞER VERGİSİ YÖNÜNDEN

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

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

-1/3-d maddesinde, müzayede mahallerinde yapılan satışların 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

hüküm altına alınmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin "Kamu Kurum ve Kuruluşları, Dernek ve Vakıflar ile Mesleki Kuruluşların Vergilendirilmesi" başlıklı (I/B-2) bölümünde ise;

"2.1. Genel Olarak

3065 sayılı Kanunun (1/3-g) maddesinde sayılan; genel bütçeye dâhil idareler, özel bütçeli idareler, il özel idareleri, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birlikler, üniversiteler, dernek ve vakıflar ile her türlü mesleki kuruluşların ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyet kapsamına girmeyen, kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetleri vergiye tabi değildir.

...

Öte yandan yukarıda sayılan kuruluşlara ait veya tabi olan veya bunlar tarafından kurulan ve işletilen müesseseler ile döner sermayeli kuruluşlar, iktisadi işletme olarak mütalaa edilir. Bunların ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyetleri vergiye tabi tutulur. Bu çerçevede belediyelere bağlı otobüs, havagazı, su, elektrik, mezbaha, soğuk hava deposu vb. işletmeler ile döner sermayeli kuruluşlar, istisna kapsamına girmeyen faaliyetleri dolayısıyla vergiye tabi olurlar."

açıklaması yer almaktadır.

Buna göre, Derneğiniz mülkiyetinde bulunan taşınmazların piyasa ekonomisi içerisinde ve bir organizasyon dahilinde, ticari amaç güdülmek suretiyle devamlılık arz edecek şekilde satışının yapılması halinde Derneğinize bağlı bir iktisadi işletme söz konusu olacağından bu iktisadi işletmenin taşınmaz satışı 3065 sayılı Kanunun 1/3-g maddesine göre KDV'ye tabi olacaktır.

Öte yandan, taşınmaz satışı nedeniyle Derneğiniz bünyesinde iktisadi işletme oluşmaması halinde yapılan taşınmaz satışı (müzayede suretiyle yapılan satışlar hariç) KDV'ye tabi olmayacaktır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

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