

Kalkınma Ajansının Mülkiyetinde Bulunan Konferans Salonunun Başkalarına Kiralanmasında KVK, KDV, Damga Vergisi ve Belge Düzeni

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	13649056-
Tarih	15.12.2023

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Samsun Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü

Sayı : E-13649056-125[2022-ÖZE-02]-105002

15.12.2023

Konu : Kalkınma Ajansının Mülkiyetinde Bulunan Konferans Salonunun Başkalarına Kiralanmasında KVK, KDV, Damga Vergisi ve Belge Düzeni

İlgi :

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, 5449 sayılı Kalkınma Ajanslarının Hizmetlerine İlişkin Kanun kapsamında kurulan Ajansınıza ait hizmet binasında yer alan toplantı, eğitim ve konferans salonlarının sivil toplum örgütlerine ve özel işletmelere kısa süreliğine bedel karşılığı kullandırma kararı alındığı belirtilerek, salon tahsis gelirleri için Ajansınızın kurumlar vergisi, damga vergisi, katma değer vergisi hükümleri karşısındaki durumu ile belge düzeni hakkında Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 2 nci maddesinde iktisadi kamu kuruluşları, kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmış olup anılan maddenin üçüncü fıkrasında, Devlete, il özel idarelerine, belediyelere, diğer kamu idarelerine ve kuruluşlarına ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan ve sermaye şirketleri ile kooperatifler dışında kalan ticari, sınai ve zirai işletmelerin iktisadi kamu kuruluşu olduğu; maddenin altıncı fıkrasında ise iktisadi kamu kuruluşlarının 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 olması, kâr edilmemesi veya kârın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi niteliğini değiştirmeyeceği hükme bağlanmıştır.

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

Söz konusu Genel Tebliğin (2.4.) bölümünde ise 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 veya alınan malların veya verilen hizmetin bir bedel karşılığı satılmış olması gerektiği, aksi halde diğer unsurlar var olsa dahi bir iktisadi işletmenin varlığından söz edilemeyeceği ifade edilmiştir.

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 ya

da hizmet ifaları gibi faaliyetlerdir. Kanun, bu gibi halleri tek tek saymak yerine, dernek ya da vakıf tarafından piyasa ekonomisi içerisinde icra edilen tüm iktisadi faaliyetleri kapsama almıştır.

Buradaki devamlılık unsuru, bir hesap dönemi içinde aynı veya ayrı faaliyet alanlarında ticari mahiyet arz eden işlemlerin birden fazla yapılmasını ifade etmektedir. Aynı hesap döneminde tek işlem nedeniyle ticari faaliyetin devamlılık unsurunun oluştuğunu kabul etmek mümkün olmamakla birlikte, faaliyetin organizasyon gerektirmesi veya amacının ticari olması durumunda devamlılık unsurunun varlığı kabul edilir. Ekonomik faaliyetin ticari organizasyonu gerektirmesi ve yılda birden fazla tekrar ettirilmesi veya her yıl bir defa olmakla beraber müteakip yıllarda ya da birkaç yıl arayla yapılmasına karşılık periyodik olarak tekrar etmesi durumunda da bu faaliyetin devamlı olduğunun kabul edilmesi gerekmektedir.

Buna göre, tüzel kişiliği itibarıyla kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmayan kalkınma ajanslarının yürüttüğü faaliyetlerin, bir organizasyona bağlı olarak piyasa ekonomisi içerisinde devamlı surette ve bir bedel mukabilinde gerçekleştirilen ticari, sınai ve zirai faaliyetlerden oluşması halinde, bu faaliyetler dolayısıyla ajanslar bünyesinde oluşacak iktisadi kamu kuruluşu nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis edilmesi gerekir.

Dolayısıyla; Ajansınızın, hizmet binasında yer alan toplantı, eğitim ve konferans salonlarını bedel karşılığında devamlı olarak sivil toplum örgütlerinin ve özel işletmelerin kullanımına bırakılması suretiyle yürüttüğü kiralama faaliyeti nedeniyle, Ajansınızın bünyesinde oluşacak iktisadi kamu kuruluşu nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis edilmesi ve elde edilen gelirin kurumlar vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

- 1/1 inci maddesinde, ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de 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

hükme bağlanmıştır.

Buna göre, Ajansınıza ait hizmet binasında yer alan toplantı, eğitim ve konferans salonlarının bedel karşılığında kiraya verilmesi faaliyeti nedeniyle Ajansınızın bünyesinde iktisadi işletme oluşacağından, bu iktisadi işletmenin işlemleri 3065 sayılı Kanunun 1/1 inci maddesine göre katma değer vergisine tabi olacaktır.

Vergi Usul Kanunu Yönünden:

213 sayılı Vergi Usul Kanunu uygulamasında mükelleflerin ödevleri (bildirme, defter tutma, belge düzeni gibi), Kanunun ikinci kitabında düzenlenmiş olup, mezkûr Kanun uyarınca düzenlenmesi/kullanılması zorunlu olan vesikalara ilişkin hükümlere, esas itibariyle Kanunun 229 ve müteakip maddelerinde yer verilmiştir.

Ayrıca, mezkûr Kanunun 227 nci maddesinde, *"Bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir."* hükmü yer almakta olup, söz konusu kayıtların ise aynı Kanunun 229 ve müteakip maddelerinde yer alan veya Bakanlığımıza verilen yetkiye dayanılarak kullanılma zorunluluğu getirilen belgelerden uygun olanı ile tevsik edilmesi gerekmektedir.

Bu kapsamda, mezkûr Kanunun;

- 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."*,

- 232 nci maddesinin birinci fıkrasında, "*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 tesbit 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 tesbit edilenlerden ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerden satın aldıkları emtia veya onlara yaptırdıkları iş bedelinin 50.000.000 lirayı (544 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile 1.1.2023'den itibaren 4.400 TL) geçmesi veya bedeli 50.000.000 liradan (544 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile 1.1.2023'den itibaren 4.400 TL) az olsa dahi istemeleri halinde emtiayı satanın veya işi yapanın fatura vermesi mecburidir.",

- 233 üncü maddesinde, "*Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerin fatura vermek mecburiyetinde olmadıkları satışları ve yaptıkları işlerin bedelleri aşağıdaki vesikalardan herhangi biri ile tevsik olunur.*

1. Perakende satış fişleri;

2. Makineli kasaların kayıt ruloları;

3. Giriş ve yolcu taşıma biletleri.

... Makineli kasa kullanılıp da müşteriye fiş (makineli kasanın önceki fıkrada belirtilen malumatı ihtiva eden fişi) verilmemesi halinde, perakende satış fişi tanzimi ve müşteriye verilmesi mecburidir."

hükümleri yer almaktadır.

Ayrıca;

- Vergi Usul Kanunu Uyarınca Vergi Mükellefleri Tarafından Kullanılan Belgelerin Basım ve Dağıtımı Hakkında Yönetmeliğin (13/e) maddesinde, "e) Genel ve Katma Bütçeli İdarelere, İl Özel İdarelerine, Belediyeler ve Köyler ile bunların teşkil ettikleri birliklere ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan veya işletilen müesseseler ile 233 sayılı Kamu İktisadi Teşebbüsleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 2 nci maddesinde tanımlı yapılan teşebbüs, teşekkül, kuruluş, müessese, bağlı ortaklık, iştirak ve işletmeler kullanacakları belgeleri Vergi Usul Kanununun ilgili hükümlerinde belirtilen bilgileri taşıması kaydıyla anlaşmalı matbaalar dışındaki matbaalara da bastırabilirler.

Ancak, bu şekilde belge bastırılması halinde, belgenin üzerine "Vergi Usul Kanunu Yönetmelik hükümlerine tabi değildir." ibaresinin yazılması zorunludur.",

- 164 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin (III.) bölümünde, "Genel ve Katma Bütçeli İdarelere, İl Özel İdarelerine, Belediyeler ve Köyler ile bunların teşkil ettikleri birliklere ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan veya işletilen müesseseler ile 233 Sayılı Kamu İktisadi Teşebbüsleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 2 inci maddesinde tanımlı Teşebbüs, Teşekkül, Kuruluş, Müessese, Bağlı Ortaklık, İştirak ve İşletmeler tasdik mecburiyetine tabi olmaksızın Vergi Usul Kanununun

ilgili hükümlerine göre yukarıda sayılan belgeleri düzenleyeceklerdir.

Ancak bu kuruluşlar kullanacakları belgelerin üzerine 'Vergi Usul Kanunu Yönetmelik Hükümlerine Tabi Değildir' ibaresini kaşe ile basacaklar veya matbaa baskısı ile belirleyeceklerdir."

açıklamasına/düzenlemesine yer verilmiştir.

Bu bağlamda, mezkur Yönetmeliğin (13/e) maddesinde sayılan mükellefler tarafından Vergi Usul Kanunu kapsamında düzenlenmesi gereken belgelerin ilgili Yönetmelik hükümlerine göre anlaşmalı matbaalara bastırılma veya mezkûr Genel Tebliğ uyarınca notere tasdik ettirilme şartı aranmamakta, ancak zorunlu asgari bilgileri taşıması gerekmektedir. Diğer taraftan mezkûr Yönetmelik ile Tebliğin verdiği izin gereği bu tür belgeleri kullanan işletmelerden kurumlar vergisinden muaf olanların, kullanacakları belgelere "Kurumlar Vergisinden Muaftır" şerhi koymaları gerektiği 206 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde açıklanmıştır.

Bu bağlamda, kalkınma ajanslarının yürüttüğü faaliyetlerin, bir organizasyona bağlı olarak piyasa ekonomisi içerisinde devamlı surette ve bir bedel mukabilinde gerçekleştirilen ticari, sınai ve zirai faaliyetlerden oluşması halinde, bu faaliyetler dolayısıyla ajanslar bünyesinde oluşacak iktisadi kamu kuruluşu (iktisadi işletme) oluşmasına bağlı olarak, kurumlar vergisi veya KDV mükellefiyeti tesis edilmesi halinde, iktisadi işletme tarafından birinci sınıf tüccar kapsamında anılan Kanun hükümlerine göre belge düzenleme ve diğer yükümlülüklerin yerine getirilmesi, Vergi Usul Kanunu gereğince düzenlenecek/kullanılacak belgelerin yukarıda yer verilen düzenlemeler ve usuller dahilinde düzenlenmesi/kullanılması gerekmektedir.

Buna göre, Ajansınızın, hizmet binasında yer alan toplantı, eğitim ve konferans salonlarını bedel karşılığında devamlı olarak sivil toplum örgütlerinin ve özel işletmelerin kullanımına bırakılması suretiyle, yürüttüğü kiralama faaliyeti nedeniyle bünyenizde oluşacak iktisadi kamu kuruluşu tarafından, mal teslimi ve hizmet ifalarına ilişkin olarak, yukarıda yer verilen düzenlemeler ve usuller de dikkate alınarak, genel hükümler çerçevesinde fatura veya fatura düzenleme zorunluluğunun bulunmadığı durumlarda perakende satış vesikası düzenlenmesi gerekmektedir.

Damga Vergisi Kanunu Yönünden:

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu, bu Kanundaki kağıtlar teriminin, yazılıp imzalanmak veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olan belgeler ile elektronik imza kullanılmak suretiyle manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulan belgeleri ifade edeceği hükme bağlanmıştır.

Bu nedenle, konuya ilişkin düzenlenen kağıt örneklerinin ekte yer almadığı anlaşılmış olup görüş istenilen konuda somut olaya ilişkin imzalı kağıt örnekleri ile başvurulması durumunda değerlendirme yapılması mümkün bulunmaktadır.

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