

Kurumlar vergisinden muaf olan özel bütçeli kamu kurumunun ÖKC kullanıp kullanamayacağı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.06.18.02-105[3100-2015-253]-7670
Tarih	24.02.2016

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü)

Sayı : 27575268-105[3100-2015-253]-7670

24/02/2016

Konu : Kurumlar vergisinden muaf olan özel bütçeli kamu kurumunun ÖKC kullanıp kullanamayacağı hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun II sayılı cetvelinde yer alan özel bütçeli bir kamu kurumu olduğunuzu, Enstitünüz bünyesinde, motorlu taşıtlar ile ilgili araç proje ve tip onay işlemleri, ADR kapsamında muayene ve inceleme hizmetleri ile LPG/CNG'li araçların sızdırmazlık kontrolü faaliyetlerinin gerçekleştirildiği, verilen bu hizmetler karşılığında fatura düzenlediğinizi belirterek, kurumlar vergisinden muaf olan Enstitünüzce verilen bu hizmetler karşılığında, işgücü, zaman kaybı gibi nedenlerden dolayı ödeme kaydedici cihaz kullanılıp kullanılamayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmiştir.

A-KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi ile iktisadi kamu kuruluşları kurumlar vergisinin konusu kapsamına alınmış olup, aynı Kanunun 2 nci maddesinde de Devlete, il özel idarelerine, belediyelere, diğer kamu idarelerine ve kuruluşlarına ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan sermaye şirketleri ve kooperatifler dışında kalan ticari, sınai veya zirai faaliyetlerin iktisadî kamu kuruluşu olduğu, bunların kazanç amacı gütmemelerinin, faaliyetlerinin kanunla verilmiş görevler arasında bulunmasının, tüzel kişiliklerinin olmamasının, bağımsız muhasebelerinin ve kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya iş yerlerinin bulunmamasının mükellefiyetlerini etkilemeyeceği, mal ve hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olmasının, kâr edilmemesi veya kârın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi niteliğini değiştirmeyeceği hükme bağlanmıştır.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin (2.3.1) 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 kadar olmasının, kâr edilmemesinin, kârın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin iktisadi işletme olma vasfını değiştirmeyeceği ifade edilmiştir.

Anılan Genel Tebliğin (2.3.1) bölümünün devamında ise iktisadi kamu kuruluşunun ticari, sınai veya zirai bir işletme oluşturup oluşturmadığı hususunda, bu Tebliğin "2.4. Dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler" bölümünde yapılan açıklamaların dikkate alınması gerektiği belirtilmiştir.

Kurumunuzun, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununun II sayılı cetvelinde yer alan özel bütçeli bir kamu kurumu olması nedeniyle, bizzat kendisi vergi mükellefi olmayacak varsa iktisadi kuruluşları vergiye tabi olacaktır.

Diğer yandan, 22.11.1960 tarih ve 10661 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan ve yayımı tarihinde yürürlüğe giren 132 sayılı Türk Standartları Enstitüsü Kuruluş Kanunun 11 inci maddesinde Türk Standartları Enstitüsünün gelirleri sayılarak; *"... Türk Standartları Enstitüsünün yukarıdaki fıkralarda sayılan gelirleri ve muameleleri ve sahibi bulunduğu gayrimenkulleri her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır."* hükmüne yer verilmiştir.

Bu itibarla, motorlu taşıtlar ile ilgili araç proje ve tip onay işlemleri, ADR kapsamında muayene ve inceleme hizmetleri ile LPG/CNG'li araçların sızdırmazlık kontrolü faaliyetlerinin anılan Kuruluş Kanunu çerçevesinde yerine getirildiği anlaşıldığından, Enstitünüzün söz konusu faaliyetlerden elde ettiği gelirler dolayısıyla kurumlar vergisinden muaf tutulması gerekmektedir. Ancak, Enstitünüzün Kuruluş Kanununda

yer alan faaliyetler dışında ticari, zirai, sınai faaliyetlerde bulunması halinde Enstitünüze bağlı iktisadi kamu kuruluşu oluşacağı ve kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edileceği tabiidir.

B-3100 SAYILI KANUN YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

Bilindiği gibi, Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında 3100 Sayılı Kanunun 1/1 maddesinde "*Satışı yapılan malları aynen veya işlendikten sonra satışını yapanlar dışındaki kimselere satan veya aynı kimselere hizmet veren birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, bu Kanuna göre ödeme kaydedici cihaz kullanmak mecburiyetindedirler.*" denilmektedir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 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 tesbit edilenlerden ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerden satın aldıkları emtia veya onlara yaptırdıkları iş bedelinin 50.000.000 lirayı (442 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile 1.1.2015'den itibaren 880, -TL) geçmesi veya bedeli 50.000.000 liradan (442 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile 1.1.2015'den itibaren 880, -TL) az olsa dahi istemeleri halinde emtiayı satanın veya işi yapanın fatura vermesi mecburidir." hükmü yer almaktadır.

Diğer taraftan, 50 Seri No.lu Ödeme Kaydedici Cihaz Genel Tebliğinin "Ödeme Kaydedici Cihazların Satışı" başlıklı A-1/a bölümünde, ancak perakende satış yapmakla beraber kurumlar vergisinden muaf olan ve teslimleri katma değer vergisinden istisna olanların, (askeri kantinler vb.) kurumlarınca düzenlenen ve faaliyet konuları ile neye istinaden vergiden muaf olduklarını belirtir bir yazıyla birlikte faaliyet gösterdikleri mahallin yetkili bulunduğu vergi dairesinden alacakları yazıyla ödeme kaydedici cihaz satın alabilecekleri açıklanmıştır.

206 Sıra Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin A/5.bölümünde ise; "Perakende ticaretle uğraşmaları sebebiyle 3100 sayılı Kanuna göre ödeme kaydedici cihaz kullanan kurumlar vergisinden muaf kurumlar, ellerindeki cihazlarını, fiş üzerine "Kurumlar Vergisinden Muaf." ibaresini yazacak şekilde

programlayacaklar veya programlatacaklardır. Söz konusu "Kurumlar Vergisinden Muaf" ibaresi (Ek: 1 deki örnekte olduğu gibi ödeme kaydedici cihaz fişlerinin mükellefe ilişkin bilgilerin yer aldığı baş taraftaki bölümünün son satırına yazılacak ve anlaşılabilir kısaltmalarla gösterilebilecektir.

Yapılacak program değişikliği, cihaza ait kullanma kılavuzlarından yararlanılarak mükellefler tarafından veya yetkili teknik personel aracılığıyla cihaz mühürü sökölmeden tuşlarına basılmak suretiyle ... gerçekleştirilecektir." denilmiştir.

Buna göre, Vergi Usul Kanununa uyarınca birinci ve ikinci sınıf tacir kapsamına girmeyen, diğer bir ifade ile vergi mükellefi olmadıklarından defter tutma yükümlülükleri de olmayanların ödeme kaydedici cihaz kullanma mecburiyetleri bulunmamaktadır. Ancak mükellef olmamakla beraber perakende ticaretle uğraşan bazı kamu kurumları (polisevleri, askeri kantinler vb.) faaliyet gösterdikleri mahallin yetkili bulunduğu vergi dairesinden alacakları yazıyla ihtiyari olarak ödeme kaydedici cihaz alıp kullanabilmektedirler.

Bu nedenlerle, yukarıda yapılan açıklamalar ışığında, Kurumunuzun mal satışları veya hizmet ifalarının belgelendirilmesinde; Vergi Usul Kanununa göre fatura düzenlenmesi zorunlu olan hallerde fatura,Vergi Usul Kanununa göre fatura düzenlenmesi zorunlu olmayan perakende satış vesikaları ile belgelendirilecek nitelikteki satışlarında ise ödeme kaydedici cihazların kullanılması, ödeme kaydedici cihazlardan düzenlenecek fişlerin üzerinde "Kurumlar Vergisinden Muaf" ibaresinin yer alması 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.