

Mahalli İdareler Kanununa göre Kurulan Birliğin Vergi Kanunları hakkındaki durumu hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	63611781-KVK.MUK.201-29
Tarih	12.09.2012

T.C.

AFYONKARAHİSAR VALİLİĞİ

Defterdarlık Gelir Müdürlüğü

Sayı : 63611781-KVK.MUK.201-29

12/09/2012

Konu : Mahalli İdareler Kanununa göre Kurulan Birliğin Vergi Kanunları hakkındaki durumu.

İlgide kayıtlı yazınızda, Birliğinizin 5355 sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanununa göre kurulduğu belirtilerek Kurumlar Vergisi Kanunu, Katma Değer Vergisi Kanunu, Damga Vergisi Kanunu ve Vergi Usul Kanunu yönünden mükellef olup olmadığınız hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

KURUMLAR VERGİSİ YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesine göre dernek ve vakıflar kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmazken, aynı maddenin (ç) bendi ile dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler kurumlar vergisi mükellefiyeti kapsamına alınmışlardır. Aynı Kanunun 2 nci maddesinin beşinci fıkrasında, dernek ve vakıflara ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan ve sermaye şirketleri ile kooperatifler dışında kalan ticari, sınai ve zirai işletmelerin dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri olduğu, aynı maddenin altıncı bendinde de dernek ve 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 ve hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olmasının, kâr edilmemesi veya kârın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi işletme niteliğini değiştirmeyeceği hükme bağlanmıştır.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmelerle ilgili (2.4.) 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 açıklanmıştır.

Buna göre, vergi uygulamaları bakımından dernek olarak kabul edilen Birliğinizin tüzel kişiliği itibarıyla kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmamaktadır. Ancak, iktisadi işletme oluşturacak şekilde ticari, sınai ve zirai faaliyette bulunulması halinde bu faaliyetler nedeniyle kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis ettirilecektir.

KATMA DEĞER VERGİSİ YÖNÜNDEN

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (3/g) bendinde 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 veya 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 hizmetleri katma değer vergisinin konusuna dahil edilmiştir.

Aynı maddede ticari, sınai, zirai faaliyet ile serbest meslek faaliyetinin devamlılığı, kapsamı ve niteliği Gelir Vergisi Kanunu hükümlerine göre; Gelir Vergisi Kanununda açıklık bulunmadığı hallerde, Türk Ticaret Kanunu ve diğer ilgili mevzuat hükümlerine göre tayin ve tespit edileceği; bu faaliyetlerin kanunların veya resmi makamların gösterdiği gerek üzerine yapılmasının, bunları yapanların hukuki statü ve kişilikleri, Türk tabiiyetinde bulunup bulunmamalarının, ikametgah veya işyerlerinin yahut kanuni merkez veya iş merkezlerinin Türkiye'de olup olmamasının işlemlerin mahiyetini değiştirmeyeceği ve vergilendirmeye mani teşkil etmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda yer alan hükümler çerçevesinde, Birliğinizin bedel karşılığında vermiş olduğu hizmet katma değer vergisine tabi tutulacaktır.

VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 172 nci maddesinin son paragrafında; iktisadi kamu müesseseleri ile dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmelerin defter tutma bakımından tüccarların tabi oldukları hükümlere tabi olduğu, 176 ncı maddesinde, tüccarların defter tutma bakımından iki sınıfa ayrıldığı, 1 inci sınıf tüccarların bilanço esasına göre defter tutacakları, 177 nci maddesinin (5) numaralı bendine göre, kurumlar vergisine tabi olan diğer tüzel kişiler 1 inci sınıf tüccar olarak değerlendirilmiş, 182 nci maddesinde de, bilanço esasına göre hangi defterlerin tutulacağı açıklanmıştır. Aynı 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 vesika olarak tarif edilmiş, 232 nci maddesinde de fatura kullanma mecburiyeti bulunanlar sayılmıştır.

Buna göre, Birliğinizin tüzel kişiliği itibarıyla kurumlar vergisi veya katma değer vergisi açısından mükellefiyetinin bulunmaması durumunda Vergi Usul Kanunu hükümlerince defter tutma ya da belge düzenleme zorunluluğu bulunmamaktadır. Ancak, iktisadi işletme oluşturacak şekilde faaliyette bulunması dolayısıyla kurumlar vergisi veya katma değer vergisi açısından mükellefiyetinin olması durumunda ise anılan Kanun hükümlerine göre defter tutacağı ve belge düzenleyeceği tabiidir.

DAMGA VERGİSİ YÖNÜNDEN

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu; 3 üncü maddesinde, damga vergisi mükellefinin kağıtları imza edenler olduğu ve resmi dairelerle kişiler arasındaki işlemlere ait düzenlenen kağıtların damga vergisini kişilerin ödeyeceği; 8 inci maddesinde, bu Kanunda yazılı resmi daireden maksadın genel ve özel bütçeli idarelerle, il özel idareleri, belediyeler ve köyler olduğu, bu dairelere bağlı olup ayrı tüzel kişiliği bulunan iktisadi işletmelerin resmi daire sayılmayacağı; 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 ödenmesini gerektirmeyeceği, damga vergisinden muaf kuruluşlarca kişilerin (1) sayılı tabloda yer alan işlemleriyle 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, dördüncü fıkrasında, resmi daireler veya noterlerce düzenlenerek kişilere verilen veya dairede bırakılan ve damga vergisi hiç alınmayan veya noksan alınan kağıtların vergisinin mükelleflere cezasının düzenleyenlere ait olduğu ve beşinci fıkrasında da, vergi ve cezanın, vergi için mükelleflere rücu hakkı olmak üzere, kağıtları düzenleyenlerden alınacağı hükme bağlanmıştır.

Mezkur Kanuna ekli (2) sayılı tablonun "I-Resmi işlerle ilgili kağıtlar" başlıklı bölümünün A/1 fıkrasında, resmi daireler arasındaki işlemleri kapsayan her türlü kağıtlarla bu dairelerin soruları üzerine kişiler tarafından yazılan cevaplar ve eklerin damga vergisinden istisna olduğu hüküm altına alınmıştır.

Diğer taraftan, 11/06/2005 tarih ve 25842 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 5355 sayılı Mahalli İdare Birlikleri Kanununun 3 üncü maddesinin (b) bendinde,

"Mahalli idare birliği: Birden fazla mahalli idarenin, yürütmekle görevli oldukları hizmetlerden bazılarını birlikte görmek üzere kendi aralarında kurdukları kamu tüzel kişisini, ifade eder"; 4 üncü maddesinde ise, "Birlik, birlik tüzüğü'nün kesinleşmesinden sonra Bakanlar Kurulunun izni ile kurulur ve tüzel kişilik kazanır.

Kurulmuş bir birliğe üyelik, üye olmak isteyen mahallî idare meclisinin kararı ve buna dayalı başvuru üzerine, birlik meclisinin kabulü ile olur. Bu durumda Bakanlar Kurulunun izni aranmaz. Ayrılmada ilgili mahallî idare meclisinin kararı yeterlidir.

Su, atık su, katı atık ve benzeri altyapı hizmetleri ile çevre ve ekolojik dengenin korunmasına ilişkin projelerin zorunlu kılması durumunda; Bakanlar Kurulu, ilgili mahallî idarelerin, bu amaçla kurulmuş birliğe katılmasına karar verebilir. Bu fıkra da belirtilen birliklerden ayrılma da Bakanlar Kurulunun iznine bağlıdır.

Mahallî idarelerin bütün görevlerini kapsayacak şekilde genel amaçlı veya amacı açıkça belirlenmemiş birlik kurulamaz."

hükümlerine yer verilmiş olup, söz konusu Kanun kapsamında kurulduğu anlaşılan Birliğiniz 488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 8 inci maddesi kapsamında resmi daire olarak değerlendirilmektedir.

Bu itibarla, Birliğiniz ile Damga Vergisi Kanununun 8 inci maddesi kapsamında yer alan resmi daireler veya damga vergisinden muaf tutulmuş kişi ve kuruluşlar arasında düzenlenen kağıtların damga vergisine tabi tutulmaması gerekmektedir. Ancak, Birliğiniz ile resmi daire sayılmayan veya damga vergisi muafiyeti bulunmayan kişi ve kuruluşlar arasında düzenlenen kağıtlar ile kişilerin (1) sayılı tabloda yer alan işlemleriyle ilgili olarak düzenlenen ve sadece Birliğinizin imzasını taşıyan kağıtlara ait damga vergisinin, Damga Vergisi Kanununun 3 üncü maddesi uyarınca bu kişi ve kuruluşlar tarafından ödenmesi gerekmekte olup, bu kağıtlara ait verginin ödenmemesi veya noksan ödenmesi halinde ise Damga Vergisi Kanununun 24 üncü maddesi hükmü uyarınca söz konusu verginin ödenmesi bakımından Birliğinizin müteselsil sorumluluğu bulunmaktadır.

Diğer taraftan, Birliğinizin kendisinden ayrı bir tüzel kişiliği olan iktisadi işletmesi bulunması durumunda, söz konusu iktisadi işletmenin Damga Vergisi Kanunu uygulamasına göre kişi olarak damga vergisi mükellefi olacağı tabiidir.

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