

Tarımsal Yayım ve Danışmanlık Hizmetinin kurumlar vergisi karşısındaki durumu hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	46480499-130[2012/1435]-24
Tarih	01.04.2014

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

BALIKESİR VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 46480499-130[2012/1435]-24

01/04/2014

Konu : Tarımsal Yayım ve Danışmanlık Hizmetinin kurumlar vergisi karşısındaki durumu

İlgide kayıtlı özelge talep formunda; Birliğiniz tarafından Tarımsal Yayım ve Danışmanlık Hizmetlerinin Düzenlenmesine Dair Yönetmelik kapsamında üyelerinize tarımsal danışmanlık hizmeti verildiği, söz konusu danışmanlık hizmetinin kurumlar vergisi ve katma değer vergisi karşısındaki durumu ile katma değer vergisine tabi olunması halinde kdv oranının ne olacağı hususlarında görüş talep edildiği anlaşılmıştır.

Ayrıca, 14/11/2012 tarihli ve 2012/281 sayılı yazınızda danışmanlık hizmetini veren personelin ücretlerinin Gıda Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından karşılandığı belirtilmiştir.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

5996 sayılı Veteriner Hizmetleri, Bitki Sağlığı, Gıda ve Yem Kanunu 13.06.2010 tarihli ve 27610 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiş ve bu Kanunun yayımı tarihinden 6 ay sonra 4631 sayılı Hayvan Islahı Kanununun yürürlükten kaldırılması öngörülmüştür. Ayrıca, 5996 sayılı Kanunun uygulanmasına ilişkin olarak Kanunun yayımı tarihinden itibaren en geç onsekiz ay içinde hazırlanacak yönetmelikler yürürlüğe girinceye kadar, 4631 sayılı Kanunun bu Kanuna aykırı olmayan hükümlerinin uygulanmasına devam olunacağı hükme bağlanmıştır.

Mülga 4631 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinde; ıslah, yetiştirme ve pazarlama amacı ile tüzel kişiliğe sahip, özel hukuk hükümlerine tabi kooperatif nitelikli birlikler kurulabileceği, bu birliklerin merkez birliği şeklinde örgütlenebilecekleri, bu Kanuna göre kurulan birliklerin 24.4.1969 tarihli ve 1163 sayılı Kooperatifler Kanununa göre kurulan kooperatiflere sağlanan her türlü vergi ve harç muafiyetinden aynı koşullarla yararlanacağı belirtilmiştir.

Diğer taraftan, 5996 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinin altıncı fıkrasında; gerçek veya tüzel kişilerin, hayvan gen kaynaklarının korunması, ıslahı, geliştirilmesi, yaygınlaştırılması ve pazarlama amacına yönelik özel hukuk hükümlerine tabi birlikler şeklinde organizasyonlar kurabileceği, bu organizasyonların 24.4.1969 tarihli ve 1163 sayılı Kooperatifler Kanununa göre kurulan kooperatiflere sağlanan her türlü vergi ve harç muafiyetinden aynı koşullarla yararlanacakları hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde kooperatifler, kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmış olup, aynı Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendinde de kooperatiflerin, esas mukavelelerinde; sermaye üzerinden kazanç dağıtılmaması, yönetim kurulu başkan ve üyelerine kazanç üzerinden hisse verilmemesi, yedek akçelerin dağıtılmaması ve münhasıran ortaklar ile iş görülmesine dair hükümler bulunması şartı ile kurumlar vergisinden muaf olacakları hükme bağlanmış; aynı bendin parantez içi hükmünde; esas mukavelelerinde yukarıdaki şartlar mevcut olmakla beraber fiilen bu kayıt ve şartlara uymayan kooperatiflerin muafiyetten faydalanamayacağı belirtilmiştir.

Konuya ilişkin açıklamaların yer aldığı 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "4.13.1. Muafiyet Şartları" başlıklı bölümünde; Kooperatiflerin kurumlar vergisi muafiyetinden yararlanabilmeleri için ana sözleşmelerinde;

- Sermaye üzerinden kazanç dağıtılmamasına,
- Yönetim kurulu başkan ve üyelerine kazanç üzerinden pay verilmemesine,
- Yedek akçelerinin ortaklara dağıtılmamasına,
- Sadece ortaklarla iş görülmesine

dair hükümlerin bulunması ve bu kayıt ve şartlara da fiilen uyulması gerektiği, bu şartlara ana sözleşmelerinde yer vermeyen ya da yer vermekle beraber bu şartlara fiiliyatta uymayan kooperatiflerin muafiyet hükümlerinden yararlanamayacakları belirtilmiştir.

Yukarıda yapılan açıklamalar dikkate alındığında, birlikler kurumlar vergisi uygulaması bakımından dernek olarak kabul edilmekle birlikte; Mülga 4631 sayılı Kanun ve 5996 sayılı Kanun kapsamında kurulan birlikler, 1163 sayılı Kooperatifler Kanununa göre kurulan kooperatiflere sağlanan her türlü vergi ve harç muafiyetinden aynı koşullarda yararlanacaklardır.

Dolayısıyla, Mülga 4631 sayılı Kanun kapsamında kurulduğu anlaşılan Birliğinizin Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendinde yer alan şartları taşıması halinde kurumlar vergisinden muaf tutulması gerekmektedir.

Ancak, Kurumlar Vergisi Kanununun 4/1-k maddesinde yer alan muafiyet şartlarının herhangi birinin ihlali halinde, bu şartların ihlal edildiği tarihten itibaren kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis edileceği tabiidir.

Buna göre, Birliğinizin ücretleri Gıda Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından karşılanan personeli aracılığıyla üyelerine vermiş olduğu danışmanlık hizmetini, üyelerinden herhangi bir bedel almadan yerine getirmesi vergi muafiyeti şartlarının ihlali olarak değerlendirilmeyeceğinden Kurumlar Vergisi Kanununun 4/1-k maddesinde yer alan şartların mevcudiyeti halinde kurumlar vergisinden muaf tutulması gerekmektedir.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

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-a maddesinde ise 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 partiler 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 hizmetlerin katma değer vergisinden istisna olduğu hüküm altına alınmıştır.

Ayrıca konuya ilişkin açıklamaların yer aldığı 60 Seri Nolu KDV Sirkülerinin "3.6.3. Tarımsal Amaçlı Kooperatiflerde KDV Uygulaması" başlıklı bölümünde, KDV Kanununun 17/1-a maddesinde ifade edilen tarımı yaymak, ıslah ve teşvik amacı, toprak analizleri; tarla denemeleri; zirai araştırmaların yapılması; hububat sebze ve meyve üzerine yapılan araştırma, inceleme ve ıslah çalışması; zirai mahsullerin muayene edilmesi, fumigasyona tabi tutulması; damızlık tohum ve hayvan yetiştirilmesi; orman yollarının yapılması; damızlık hayvan, damızlık fide, fidan, bağ çubuğu, tohum ve faydalı böcekler gibi teslim ve hizmetleri kapsamaktadır.

Buna göre, vergi uygulamaları bakımından "kooperatif birliği" olarak değerlendirilen Birliğinizin, Tarımsal Yayım ve Danışmanlık Hizmetlerinin Düzenlenmesine Dair Yönetmelik kapsamında üyelerine vereceği hizmetler, tarımı yaymak, ıslah ve teşvik kapsamında değerlendirildiğinden söz konusu hizmetler, Kanunun 17/1-a maddesine göre KDV den istisna olacaktır.

Bununla beraber, KDV Kanununun 17/1-a maddesinde belirtilen tarımı yaymak, ıslah ve teşvik amacı kapsamında değerlendirilemeyecek olan mal teslimi ve hizmet ifaları ile herhangi bir istisna tanınmayan mal ve hizmet alımlarının genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabi tutulması 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. — 11.09.2026