

Köylere Hizmet Götürme Birliğinin kurumlar vergisi muafiyeti ve KDV mükellefiyeti

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	61504625-125.04- 958
Tarih	04.01.2024

T.C.

KÜTAHYA VALİLİĞİ

Defterdarlık Gelir Müdürlüğü

Sayı : E-61504625-125.04-958

04.01.2024

Konu : Köylere Hizmet Götürme Birliğinin kurumlar vergisi muafiyeti ve KDV mükellefiyeti

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, ... projesi kapsamında 3 adet elektrikli hizmet aracı, 10 adet dağ bisikleti ve 3 adet elektrikli bisiklet alındığı ve bu araçlarla bedel karşılığı yolcu taşıma hizmeti verileceği belirtilerek, bu faaliyet nedeniyle Birlik bünyesinde yeni bir ticari işletme kurulup kurulmayacağı veya mevcut vergi kimlik numarası ile bu faaliyetin sürdürülüp sürdürülmeyeceği ayrıca bu faaliyet kapsamında ödeme kaydedici cihaz (ÖKC) kullanımının gerekip gerekmediği hususlarında Defterdarlığımızdan görüş talep edilmiştir.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde iktisadi kamu kuruluşları kurumlar vergisi mükellefiyeti kapsamına alınmış, aynı Kanunun 2 nci maddesinde de Devlete, il özel idarelerine, belediyelere, diğer kamu idarelerine ve kuruluşlarına ait veya bağlı olup, faaliyetleri devamlı bulunan ve birinci ve ikinci fıkralar dışında kalan ticari, sınai ve zirai işletmelerin iktisadî kamu kuruluşları 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 belirtilmiştir.

Anılan Kanunun "Muafiyetler" başlıklı 4 üncü maddesinin (ı) bendinde, il özel idareleri, belediyeler ve köyler ile bunların oluşturdukları birlikler veya bunlara bağlı kuruluşlar tarafından işletilen;

- 1) Kanal, boru ve benzeri yollarla dağıtım yapan su işletmeleri,
- 2) Belediye sınırları içinde faaliyette bulunan yolcu taşıma işletmeleri,
- 3) Kesim, taşıma ve muhafaza işleriyle sınırlı olmak üzere mezbahaların

kurumlar vergisinden muaf olduğu hüküm altını alınmıştır.

Bu hükme göre, köyler ile bunların oluşturdukları birlikler veya bunlara bağlı kuruluşlar tarafından Belediye sınırları içerisinde gerçekleştirdiği yolcu taşımacılığı, kara ve deniz yolu ayrımı yapılmaksızın kurumlar vergisinden muaf tutulmuştur. Ancak köyler ile bunların oluşturdukları birlikler veya bunlara bağlı kuruluşlar tarafından yolcu taşımacılığı faaliyetini belediye sınırları dışındaki yerlere de süreklilik arz edecek şekilde yapmaları halinde muafiyet şartları ihlal edileceğinden iktisadi işletme olarak kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilecektir.

Konuya ilişkin olarak 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "4.10. İl özel idareleri, belediyeler ve köyler ile bunların oluşturdukları birlikler veya bunlara bağlı kuruluşlar tarafından işletilen işletmeler" başlıklı bölümünde,

"...

Taşıma faaliyetlerinin belediye sınırlarını (büyükşehir belediyesi bulunan yerlerde büyükşehir belediye sınırlarını) aşacak şekilde yapılması halinde muafiyetten yararlanılması mümkün değildir. Taşıma faaliyetinin belediye sınırları içinde olup olmadığı, kalkış ve varış noktalarına bakılarak değerlendirilecek, bu noktalardan birinin belediye sınırları dışında yer alması halinde muafiyet hükmünden yararlanılamayacaktır.

Örneğin, Kırıkkale Belediyesinin belediye sınırları içinde gerçekleştirdiği yolcu taşıma faaliyetleri muafiyet kapsamında iken, anılan belediyenin Kırıkkale-Ankara arasında gerçekleştireceği yolcu taşıma faaliyetleri muafiyet kapsamında değerlendirilemeyecek, bu faaliyet nedeniyle söz konusu yolcu taşıma işletmesi nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilecektir.

Taşıma faaliyetinin yük ve eşya taşınması şeklinde gerçekleşmesi halinde, belediye sınırlarının aşıp aşılmadığına bakılmaksızın söz konusu taşımacılık işletmesi kurumlar vergisi mükellefi olacaktır."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Öte yandan, ... Malmüdürlüğünce düzenlenen ... tarih ve ... benzersiz kodlu E-Yoklama Fişi ile söz konusu araçların yalnızca ilçe sınırları içerisinde faaliyet göstermek amacıyla gelen turistlerin ... Antik Kentine ulaşım ve gezi amaçlı kullanılacağı, İlçe içerisinde Antik Kente ulaşım için başka araç bulunmadığı, araçların turistik amaçla ... Ajansının Projesi kapsamında satın alındığı, kiralama bedelinin henüz belli olmadığı tespit edilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, Birliğinizin ... Belediyesi sınırları içerisinde elektrikli hizmet aracı, dağ bisikleti ve elektrikli bisiklet vasıtasıyla devamlı olarak ve bedel mukabilinde gerçekleştirilecek yolcu taşıma faaliyeti dolayısıyla Birlik bünyesinde iktisadi kamu kuruluşu oluşacak olup bu iktisadi kamu kuruluşu nezdinde tüzel kişiliğinizden ayrı olarak kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis edilmesi gerekmektedir. Ancak, bu faaliyetinizin belediye sınırlarını aşmaması ve bu sistemin söz konusu faaliyet dışında başka amaçlarla kullanılmaması halinde, söz konusu iktisadi kamu kuruluşu, Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (1) bendi hükmü kapsamında kurumlar vergisinden muaf olacaktır.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN :

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun 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; ticari, sınai, zirai faaliyet ile serbest meslek faaliyetinin devamlılığı, kapsamı ve niteliğinin Gelir Vergisi Kanunu hükümlerine göre tayin ve tespit olunacağı hükme bağlanmıştır.

Buna göre, ... Belediyesi sınırları içerisinde gerçekleştirilecek olan elektrikli hizmet aracı, dağ bisikleti ve elektrikli bisikletle yolcu taşıma faaliyeti nedeniyle Birliğinize bağlı iktisadi işletme olduğundan, Kanunun 1/3-g maddesi uyarınca KDV'ye tabi olacaktır. Dolayısıyla bu faaliyetler nedeniyle Birliğiniz bünyesinde oluşan iktisadi işletme adına KDV mükellefiyeti tesis edilmesi ve mükellefiyetle ilgili diğer ödevlerin yerine getirilmesi gerekmektedir.

VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN:

213 sayılı Vergi Usul Kanunu uygulamasında mükelleflerin ödevleri (bildirim, defter tutma, belge düzeni gibi) Kanunun ikinci kitabında yer almakta olup, mezkûr Kanun uyarınca düzenlenmesi/kullanılması zorunlu olan vesikalar, Kanunun 229 ve müteakip maddelerinde düzenlenmiştir.

Ayrıca, mezkûr Kanunun "İspat edici kâğıtlar" başlıklı 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, esas itibarıyla, aynı Kanunun 229 ve müteakip maddelerinde düzenlenen veya Bakanlığımıza verilen yetkiye dayanılarak düzenlenmesi uygun görülen belgelerle 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 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 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 (2023 yılı için 4.400 TL) geçmesi veya bedeli 50.000.000 liradan (2023 yılı için 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. ..."*

- 234 üncü maddesinde, "*Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan serbest meslek erbabı ve çiftçiler, bu Kanun kapsamındaki belgeleri düzenleme zorunluluğu bulunmayanlara yaptırdıkları işler veya onlardan satın aldıkları mallar (gerçek*

usulde vergilendirilmeyen çiftçilerden satın aldıkları mallar hariç) için işi yapana veya malı satana imza ettirecekleri gider pusulası düzenlerler. Vergiden muaf esnaf için düzenlenen gider pusulası, bu kişiler tarafından verilmiş fatura hükmündedir.

Gider pusulası, işin mahiyeti, emtianın cins ve nev'i ile miktar ve bedelini ve iş ücretini ve işi yaptıran ile yapanın veya emtiayı satın alan ile satanın adlariyle soyadlarını (Tüzel kişilerde unvanlarını) ve adreslerini ve tarihi ihtiva eder ve iki nüsha olarak tanzim ve bir nüshası işi yapana veya malı satana tevdi olunur.

...

İkinci fıkrada belirtilen bilgileri ihtiva etmeleri kaydıyla;

...

c) Bu Kanuna göre belge düzenleme zorunluluğu bulunmayan kamu kurum ve kuruluşlarının, tabi oldukları ilgili mevzuat dâhilinde, yaptıkları işler veya sattıkları mallar için düzenledikleri belgeler, gider pusulası yerine geçer.

..."

hükümlerine yer verilmiştir.

Diğer taraftan;

- 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 tanımlanan 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 nci maddesinde tanımlanan 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."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Söz konusu açıklamalardan anlaşılacağı üzere, mezkûr 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. Öte yandan, mezkûr Tebliğ ile Yönetmeliğin 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.

Dolayısıyla, Köylere Hizmet Götürme Birliklerinin faaliyetlerine ilişkin olarak bünyelerinde iktisadi kamu kuruluşu (iktisadi işletme) oluşmaması durumunda, Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belge düzenleme ve diğer ödevlerin yerine getirilmesi zorunluluğu bulunmamakta olup, bu durumda Birliklerin

tabi oldukları ilgili mevzuat dâhilinde, yaptığı işler veya sattığı mallar için düzenlediği belgeler (213 sayılı Kanunun 234 üncü maddesinin ikinci fıkrasında belirtilen bilgileri ihtiva etmeleri kaydıyla), mükellefler tarafından 213 sayılı Kanun uygulamasında tevsik edici belge olarak kullanılabilir. Ancak, faaliyetlerine ilişkin olarak bünyelerinde iktisadi işletme oluşmasına bağlı olarak, kurumlar vergisi ve/veya KDV mükellefiyeti tesis edilmesi halinde, iktisadi işletme tarafından birinci sınıf tüccar kapsamında anılan Kanun hükümlerine göre belge düzenleme ve diğer yükümlülüklerin yerine getirilmesi gerekmektedir. Bu durumda, Vergi Usul Kanunu gereğince düzenlenecek/kullanılacak belgelerin yukarıda yer verilen düzenlemeler ve usuller dahilinde düzenlenmesi/kullanılması gerekmektedir.

Buna göre, söz konusu faaliyetiniz nedeniyle Birliğiniz bünyesinde iktisadi kamu kuruluşu oluşması ve KDV mükellefiyeti tesisi nedeniyle, oluşan iktisadi işletme tarafından yukarıda yer verilen mevzuat dahilinde belge düzenleme yükümlülüğü bulunmaktadır. Bu bağlamda, iktisadi işletme tarafından söz konusu araçlarla verilen hizmetlere ilişkin olarak fatura veya fatura düzenleme mecburiyeti bulunmayan durumlarda perakende satış vesikası düzenlenmesi gerekmektedir.

3100 SAYILI KATMA DEĞER VERGİSİ MÜKELLEFLERİNİN ÖDEME KAYDEDİCİ CİHAZLARI KULLANMALARI MECBURİYETİ HAKKINDA KANUN YÖNÜNDEN:

Bilindiği üzere Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında 3100 sayılı Kanunun 1'inci maddesinin 1'inci fıkrasında; "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." hükmü yer almaktadır.

Öte yandan, 426 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile satışı yapılan malları aynen veya işlendikten sonra satışını yapanlar dışındaki kimselere satan veya aynı kimselere hizmet veren birinci ve ikinci sınıf tüccarlara (perakende teslimde bulunan veya hizmet ifa eden) Vergi Usul Kanununa göre fatura vermek zorunda olmadıkları mal satışları veya hizmet ifalarının belgelendirilmesinde (6.12.1984 tarihli ve 3100 sayılı Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihaz Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanuna göre kullanmak zorunda oldukları ödeme kaydedici cihazların yerine) "Yeni Nesil Ödeme Kaydedici Cihazları" kullanma mecburiyeti getirilmiştir.

Buna göre, bahsi geçen elektrikli hizmet aracı, dağ bisikleti ve elektrikli bisikletlerin ödeme karşılığı kullandırılması faaliyeti Bakanlığımızca muhtelif tarihlerde yayımlanan Genel Tebliđlerde ödeme kaydedici cihaz kullanma mecburiyeti dışında bırakılan faaliyetler arasında sayılmadığından, Vergi Usul Kanununa göre fatura düzenlemek mecburiyetinde olmadıkları mal satışları veya hizmet ifalarını belgelendirilmek üzere 466 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde belirtilen tarihler itibariyle Bakanlığımızca onaylanan yeni nesil ödeme kaydedici cihazları kullanma mecburiyeti bulunmaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resm işlemlerde Resm Gazete metni esastır. — 10.09.2026