

## Kurumlar vergisi mükellefiyeti

|            |                         |
|------------|-------------------------|
| Belge türü | Özelge                  |
| Kanun      | KURUMLAR VERGİSİ KANUNU |
| Özelge no  | 64958909-125- 47821     |
| Tarih      | 21.11.2023              |

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Şanlıurfa Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü

Sayı : E-64958909-125-47821

21.11.2023

Konu : Kurumlar vergisi mükellefiyeti

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve eklerinin tetkikinden, Birliğinizin 6172 sayılı Sulama Birlikleri Kanunu ile kurulduğu ve Katma Değer Vergisi Kanununun 13/d maddesi hükmünden yararlanarak iş makinesi satın aldığı belirtilerek, söz konusu iş makinesinin kiraya verilmesi nedeniyle elde edilen kira gelirlerinden dolayı kurumlar vergisi beyannamesi verip vermeyeceğiniz ve bahse konu gelirler dolayısıyla fatura veya fatura yerine geçen belge tanzim edip edemeyeceğiniz hususlarında Başkanlığımızdan görüş talebinde bulunduğunuz anlaşılmıştır.

## KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde, iktisadi kamu kuruluşları vergi mükellefiyeti kapsamına alınmış olup aynı Kanunun 2 nci maddesinin üçüncü fıkrasında da 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 iktisadi kamu kuruluşu olduğu; maddenin altıncı fıkrasında ise iktisadi kamu kuruluşları ile dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmelerin 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, kar edilmemesi veya karın 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 Tebliğin (2.4.) bölümünde, iktisadi işletmelerin belirgin özelliklerinin bağıllık, 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 ya da 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 bunların iktisadi işletme olma vasfını değiştirmeyeceği açıklanmıştır.

Dolayısıyla, 6172 sayılı Sulama Birlikleri Kanunu ile kurulan Birlikleri tüzel kişilikleri itibarıyla kurumlar vergisi mükellefi olmamakla birlikte, devamlılık arz eden ticari, sınai ve zirai faaliyetleri nedeniyle tüzel kişiliklerine bağlı oluşacak iktisadi kamu kuruluşlarının kurumlar vergisine tabi tutulması gerekecektir.

Buna göre, kişi, kurum ve kuruluşların talepleri doğrultusunda Birliğiniz tarafından verilen iş makinesi kiralama hizmeti faaliyetinin bir organizasyona bağlı olarak piyasa ekonomisi içerisinde bir bedel

mukabilinde ve devamlılık arzedecek şekilde yerine getirilmesi halinde, verilen bu hizmet dolayısıyla Birliğiniz bünyesinde iktisadi kamu kuruluğu oluşacağı ve oluşan bu iktisadi kamu kuruluğu nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis edilmesi gerekeceği tabiidir.

## **VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN DEğERLENDİRME**

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun;

- 153 üncü maddesinde, kurumlar vergisi mükelleflerinin işe başlamayı vergi dairesine bildirmeye mecbur oldukları,

- 172 nci maddesinde, iktisadi kamu müesseselerinin defter tutma bakımından tüccarların tabi oldukları hükümlere tabi olduğu,

- 176 ncı maddesinde, tüccarların defter tutma bakımından iki sınıfa ayrıldığı, I inci sınıf tüccarların bilanço esasına göre, II nci sınıf tüccarların ise işletme hesabı esasına göre defter tutacağı,

- 177 nci maddesinde, maddede sayılanlar haricindeki, kurumlar vergisine tabi olan diğer tüzel kişilerin I inci sınıf tüccar olarak değerlendirileceği (bunlardan işlerinin icabı bilanço esasına göre defter tutmalarına imkan veya lüzum görülmeyenlerin, işletme hesabına göre defter tutmalarına Maliye Bakanlığınca müsaade edilebileceği) hükme bağlanmış ve 182 nci maddede, bilanço esasında hangi defterlerin tutulacağı

düzenlenmiştir.

Ayrıca, 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 mecburiyetine ilişkin hükümlere yer verilmiştir.

Bunun yanı sıra;

- 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 veya bunlar tarafından kurulan veya işletilen müesseseler ile 233 Sayılı Kamu İktisadi Teşebbüsleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 2 inci maddesinde tanımı yapılan 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.",

- Vergi Usul Kanunu Uyarınca Vergi Mükellefleri Tarafından Kullanılan Belgelerin Basım ve Dağıtım 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 veya bunlar tarafından kurulan veya işletilen müesseseler ile 233 sayılı Kamu İktisadi Teşebbüsleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 2 nci maddesinde tanımı 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."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Söz konusu açıklamalardan anlaşılacağı üzere, mezkur Yönetmeliğin 13/e bendinde sayılan mükellefler tarafından düzenlenmesi gereken bu 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 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.

Buna göre, Birliğinizin tüzel kişiliği itibarıyla kurumlar vergisi veya katma değer vergisi açısından mükellefiyetinin bulunmaması dolayısıyla Vergi Usul Kanunu hükümlerince defter tutma ya da belge düzenleme zorunluluğu bulunmamaktadır. Ancak, Birliğinizin iktisadi kamu kuruluşu oluşturacak şekilde faaliyette bulunması dolayısıyla bünyesinde oluşan iktisadi kamu kuruluşu nezdinde kurumlar vergisi veya katma değer vergisi açısından mükellefiyet tesis edilmesinin gerekmesi durumunda ise anılan Kanun hükümlerine göre defter tutma, belge düzenleme ve diğer yükümlülüklerin yerine getirilmesi gerektiği tabii olup, bu kapsamda, Vergi Usul Kanunu gereğince düzenlenecek/kullanılacak belgelerin yukarıda yer verilen düzenlemeler ve usuller dahilinde düzenlenmesi/kullanılması gerekmektedir.

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