

Üniversite döner sermaye işletme müdürlüğünün vergilendirilmesi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	84098128-125[4-2013/5]-517
Tarih	20.08.2013

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İZMİR VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 84098128-125[4-2013/5]-517 20/08/2013

Konu : Üniversite döner sermaye işletme müdürlüğünün vergilendirilmesi

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ile ekinde yer alan dilekçede, döner sermaye birimlerinizde özel ve kamu kurum-kuruluşlarına danışmanlık, bilirkişilik, proje, ölçme-değerlendirme, analiz, izleme-raporlama, denetleme vb. hizmetlerin verildiği, Sürekli Eğitim Merkezinizde Üniversiteniz personel ve öğrencileri ile dışarıdan katılımcılara kurslar düzenlendiği, Su Ürünleri Fakültenizde de eğitim amaçlı balık üretim ve yetiştiriciliği yapıldığı ve üretilen balıkların satışının yapılmasının planlandığı, ayrıca Üniversiteniz bünyesinde Su Ürünleri ve Deniz Müzesi kurularak girişlerden ücret alınmasının planlandığı belirtilmiş olup, söz konusu faaliyetlerin kurumlar vergisine konu olup olmayacağı ile kurumlar vergisine tabi olunması halinde mükellefiyet kayıtlarının ne şekilde tesis ettirileceği hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde, iktisadi kamu kuruluşlarının kazançları verginin konusu 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; aynı 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.

Aynı Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde; kamu idare ve kuruluşları tarafından tarım ve hayvancılığı, bilimi, fennî ve güzel sanatları öğretmek, yaymak, geliştirmek ve teşvik etmek amacıyla işletilen okullar, okul atölyeleri, konservatuarlar, kütüphaneler, tiyatrolar, müzeler, sergiler, numune fidanlıkları, tohum ve hayvan geliştirme ve üretme istasyonları, yarış yerleri, kitap, gazete, dergi yayınevleri ve benzeri kuruluşların (Bunların vergi muafiyetinden yararlanmasına ve muafiyetlerin kaybedilmesine ilişkin şartlar Maliye Bakanlığınca belirlenir.) kurumlar vergisinden muaf olduğu hükme bağlanmıştır.

Öte yandan, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 14 üncü maddesinin ikinci fıkrasında, her mükellefin vergiye tabi kazancının tamamı için bir beyanname vereceği, ancak, tüzel kişiliği bulunmayan iktisadi kamu kuruluşları ile dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmelerden her biri için, bunların bağlı olduğu kamu tüzel kişileri ile dernek ve vakıflar tarafından ayrı beyanname verileceği hükümlerine yer verilmiştir.

2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun 56'ncı maddesinin (b) fıkrasında ise; "Üniversiteler ve yüksek teknoloji enstitüleri, genel bütçeye dahil kamu kurum ve kuruluşlarına tanınan mali muafiyetler, istisnalar ve diğer mali kolaylıklardan aynen yararlanırlar." hükmü yer almaktadır.

Diğer taraftan, konuya ilişkin açıklamaların yer aldığı 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 de iktisadi işletmenin belirlenmesinde işletmenin belirgin özelliklerinin bağlılık, devamlılık ve faaliyetin ticari, sınai veya zirai bir mahiyet arz etmesinin, 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, kar edilmemesinin, karın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi işletme olma vasfını değiştirmeyeceği açıklanmıştır. Ayrıca kazanç sağlama amacı olmasa dahi işletmenin konusunun ve faaliyetinin, her türlü mal ve hizmet satışı ya da bunlara benzer şekillerde olması ve devamlı surette yapılması durumlarında da dernek veya vakıflara ait iktisadi işletme olduğu kabul edilecektir.

İktisadi işletme tanımı içinde yer alan ve devamlı olarak yapılan ticari, sınai veya zirai faaliyetten söz edebilmek için bu işletmenin tedavül ekonomisine katılması, başka bir ifadeyle işletmede üretilen veya alınan malların veya verilen hizmetin bir bedel karşılığı satılmış olması gerekir. Aksi halde diğer unsurlar var olsa dahi bir iktisadi işletmenin varlığından söz edilemeyecektir.

Ayrıca aynı Tebliğin "14.1. Beyannamenin verilmesi" başlıklı bölümünde ise,

"Her mükellef vergiye tabi kazancının tamamı için bir beyanname verecektir. Mükelleflerin şubeleri, ajanlıkları, alım-satım büro ve mağazaları, imalathaneleri veyahut kendilerine doğrudan doğruya bağlı sair işyerleri için bağımsız muhasebeleri ve ayrılmış sermayeleri olsa dahi ayrı beyanname verilmesi söz konusu olmayacaktır.

Ancak, tüzel kişiliği bulunmayan iktisadi kamu kuruluşları ile dernek veya vakıflara ait tüzel kişiliği bulunmayan iktisadi işletmelerin her biri için bunların bağlı oldukları kamu tüzel kişileri ile dernek veya vakıflar tarafından ayrı beyanname verilmesi gerekecektir. Bu nedenle, söz konusu kuruluşlara ait iktisadi işletmelerin her biri için kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis ettirilecektir.

(6 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin 12.maddesiyle değişen paragraflar)

İktisadi işletmelerin ortak yönetimi veya sermayesi olsa dahi faaliyetlerinin bağımsız ve farklı olması halinde ayrı ayrı mükellefiyet tesis ettirilmesi gerekmektedir. Aynı faaliyet alanında farklı işyerlerinde faaliyette bulunulması halinde ise tek mükellefiyet tesis ettirilmesi mümkündür. Ancak, farklı yönetim, sermaye ya da organizasyonu olan işletmelerin ayrı ayrı iktisadi işletme kabul edileceği tabiidir.

Örneğin; bir derneğe bağlı maden suyu işletmesi ile birlikte, özel poliklinik işletmesinin bulunması halinde bunların sermaye veya yönetiminin ayrı olup olmadığına bakılmaksızın, her biri için ayrı ayrı kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis ettirilmesi gerekmektedir.

Diğer yandan, bir vakfa ait farklı illerde özel okul işletmelerinin bulunması halinde tüm okullar için tek bir iktisadi işletme üzerinden kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilebilecektir...."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre;

- ...Üniversitesi Rektörlüğü Döner Sermaye İşletme Müdürlüğü tarafından sadece eğitim ve öğretim faaliyetleri çerçevesinde üretilen ürünlerin satışa sunulması halinde Kurumlar Vergisi Kanununun

4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi uyarınca kurumlar vergisi mükellefiyeti söz konusu olmayacaktır. Ancak, eğitim ve öğretim faaliyetlerini aşacak boyutta üretim yapılması, dışarıdan işçi istihdam edilmesi, sipariş üzerine üretim yapılması veya ihale yoluyla iş alınması hallerinden herhangi birisinin varlığı halinde adı geçen Üniversite bünyesinde oluşacak iktisadi kamu kuruluşu nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilecektir.

-Diğer yandan, eğitim ve öğretim faaliyetlerini aşmayacak boyuttaki bu ürünlerin, diğer faaliyetler nedeniyle oluşan iktisadi işletme vasıtasıyla satışa sunulması halinde, elde edilen gelirlerin toplamı üzerinden kurumlar vergisi hesaplanacaktır.

- Ayrıca, Sürekli Eğitim Merkezinizde personel ve öğrenciler ile dışardan katılımcılara kurslar verilmesi faaliyetleri ile özel ve kamu kurum-kuruluşlarına danışmanlık, proje, ölçme-değerlendirme, analiz, izleme-raporlama, denetleme vb. hizmetlerin bedel karşılığında gerçekleştirilmesi durumunda, Üniversite bünyesinde oluşacak iktisadi kamu kuruluşu nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis edilmesi gerekmektedir.

- Üniversitenize ait, faaliyetleri bağımsız ve farklı olarak açılan veya açılacak olan iktisadi işletmelerin her biri için ayrı ayrı kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis ettirilmesi gerekecektir.

- Kurulması planlanan müzede nelerin sergileneceği, müzeye giriş bedellerinin nasıl belirleneceği, Kültür ve Turizm Bakanlığının denetiminde olup olmadığı hususlarında yazılı olarak bilgi verilmesi halinde, bu konu üzerinde değerlendirme yapılabilecektir.

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