

Ziraat Odalarının Üyelerine Tarımsal Danışmanlık Hizmetleri hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	62030549-125[10-2016/474]-101894
Tarih	17.04.2017

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

MANİSA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 85373914-130[53.01.149]-13258

17.04.2017

Konu : Ziraat Odalarının Üyelerine Tarımsal Danışmanlık Hizmetleri

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, Odanızın "Tarımsal Yayım ve Danışmanlık Hizmetlerinin Düzenlenmesine Dair Yönetmelik" kapsamında, tüm maaşları, sigorta vb. yükümlülükleri Odanızca karşılanan sertifikalı tarım danışmanları aracılığıyla, Odanız üyesi bulunan tarım işletmelerine tarımsal danışmanlık hizmeti verdiği, bu hizmet ile ilgili olarak Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından işletme başına 600 TL destek ödemesi yapıldığı, ayrıca 2015/19 sayılı Tarımsal Yayım ve Danışmanlık Hizmetlerine Destekleme Ödemesi Yapılması Hakkında Tebliğ gereğince tarım işletmeleri tarafından 50 TL katkı payı ödendiği belirtilerek, işletmelere fatura kesilmek suretiyle belgelendirilen söz konusu ödemeler nedeniyle kurumlar vergisi ve KDV yönünden vergi mükellefi olup olmayacağınız hususunda görüş talep edilmektedir.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (ç) bendi ile dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmelerin kazançları kurumlar vergisinin konusu kapsamına alınmış olup, aynı Kanunun 2 nci maddesinin beşinci fıkrasında da, dernek veya vakıflara ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan sermaye şirketi ve kooperatif statüsünde bulunmayan ticari, sınai ve zirai işletmelerin iktisadi işletme olduğu; altıncı fıkrasında ise 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, kâr edilmemesi veya kârın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi niteliğini değiştirmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Dernekler tüzel kişilikleri itibariyle kurumlar vergisi mükellefi olmamakla birlikte, dernek tüzel kişiliğine bağlı iktisadi işletme oluşturacak nitelikte devamlı ticari, sınai ve zirai faaliyetlerden elde edilen kazançların kurumlar vergisine tabi tutulması gerekecektir.

Öte yandan, 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 özelliklerinin 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.

Vergi uygulamaları bakımından dernek olarak kabul edilen Odanızın tüzel kişiliği itibarıyla kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmamakta; ancak Odanıza bağlı iktisadi işletme oluşturacak nitelikte devamlı ticari, sınai ve zirai faaliyetlerden elde edilen kazançların kurumlar vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

Buna göre; Odanızın üyesi olan tarım işletmelerine bedel karşılığında vereceğiniz tarımsal yayım ve danışmanlık hizmetleri devamlılık arz eden ticari bir faaliyet olarak değerlendirilecek olup bu faaliyet nedeniyle Odanıza bağlı oluşacak iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilecektir.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun; 1 inci maddesinin birinci fıkrasının 1 inci bendinde, Türkiye'de ticarî, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin, aynı fıkranın 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 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 nin konusunu oluşturduğu; ikinci fıkrasında, ticari, sınai, zirai faaliyet ile serbest meslek faaliyetinin devamlılığı, kapsamı ve niteliğinin Gelir Vergisi Kanunu hükümlerine göre; Gelir Vergisi Kanununda açıklık bulunmadığı hallerde de, Türk Ticaret Kanunu ve diğer ilgili mevzuat hükümlerine göre tayin ve tespit edileceği; beşinci fıkrasında ise bu faaliyetlerin kanunların veya resmi makamların gösterdiği gerek üzerine yapılmasının, bunları yapanların hukuki statü ve kişiliklerinin, Türk tabiiyetinde bulunup bulunmamalarının, ikametgah veya işyerlerinin yahut kanuni merkez veya iş merkezlerinin Türkiye'de olup olmamasının işlemlerin mahiyetini değiştirmeyeceği ve vergilendirmeye engel teşkil etmeyeceği hükme bağlanmıştır.

Bununla beraber, Kanunun 17/1-a maddesinde; 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; İlim, fen ve güzel sanatları, tarımı yaymak, ıslah ve teşvik etmek amacıyla yaptıkları teslim ve hizmetlerin katma değer vergisinden müstesna tutulduğu belirtilmiştir.

Ayrıca; 60 No.lu 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 amacının, 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 kapsadığı ifade edilmiştir.

Buna göre, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşu olan Odanızın üyelerine "tarımsal yayım destekleme bedeli" ve "işletme katkı payı" adı altında belirli bir bedel karşılığı vereceği tarımsal yayım ve danışmanlık hizmeti, oda bünyesinde iktisadi işletme oluşturduğundan ve bedel karşılığı verilen bu hizmetin KDV Kanununun 17/1-a maddesi kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmadığından, bu hizmet bedelleri üzerinden %18 oranında KDV hesaplanması 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. — 18.09.2026