

Özel bütçeli kamu kuruluşlarının vergisel durumu

Belge türü	Özelge
Kanun	DAMGA VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.18.01-155[1-2014/230]-504147
Tarih	28.05.2018

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü)

Sayı : 97895701-155[1-2014/230]-504147

28.05.2018

Konu : Özel bütçeli kamu kuruluşlarının

vergisel durumu

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve eklerinin incelenmesinden, Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığı Darülaceze Başkanlığına yapılacak bağış ve yardımların mükelleflerce beyan edilecek kazançlarından indirim konusu yapıp yapılamayacağı ve adı geçen Başkanlık tarafından yapılan ihaleler sonucu yüklenici kişilerle imzalanan sözleşmeler kapsamında ihale kararı damga vergisi ödenip ödenmeyeceği hususlarında görüş talep edilmektedir.

I-KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Diğer İndirimler" başlıklı 10 uncu maddesinde;

"1) Kurumlar vergisi matrahının tespitinde; kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla, kurum kazancından sırasıyla aşağıdaki indirimler yapılır:

c) Genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara ve kamu yararına çalışan dernekler ile bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetinde bulunan kurum ve kuruluşlara makbuz karşılığında yapılan bağış ve yardımların toplamının o yıla ait kurum kazancının % 5'ine kadar olan kısmı.

ç) (c) bendinde sayılan kamu kurum ve kuruluşlarına bağışlanan okul, sağlık tesisi, 100 yatak (kalkınmada öncelikli yörelerde 50 yatak) kapasitesinden az olmamak kaydıyla öğrenci yurdu ile çocuk yuvası, yetiştirme yurdu, huzurevi ve bakım ve rehabilitasyon merkezi ile mülki idare amirlerinin izni ve denetimine tabi olarak yaptırılacak ibadethaneler ve Diyanet İşleri Başkanlığı denetiminde yaygın din eğitimi verilen tesislerin ve Gençlik ve Spor Bakanlığına ait gençlik merkezleri ile gençlik ve izcilik kamplarının inşası dolayısıyla yapılan harcamalar veya bu tesislerin inşası için bu kuruluşlara yapılan her türlü bağış ve yardımlar ile mevcut tesislerin faaliyetlerini devam ettirebilmeleri için yapılan her türlü nakdî ve aynî bağış ve yardımların tamamı.

(2) Bağış ve yardımların nakden yapılmaması halinde, bağışlanan veya yardımın konusunu oluşturan mal veya hakkın maliyet bedeli veya kayıtlı değeri, bu değer mevcut değilse Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre takdir komisyonlarınca tespit edilecek değeri esas alınır."

hükmüne yer verilmiştir.

03/04/02007 tarih ve 26482 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "10.3.2. Bağış ve yardımlar" başlıklı bölümünde gerekli açıklamalara yer verilmiş olup "10.3.2.1. Kurum kazancının %5'i ile sınırlı bağış ve yardımlar" başlıklı bölümünde,

"Genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere, köylere, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara ve kamu yararına çalışan dernekler ile bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetinde bulunan kurum ve kuruluşlara makbuz karşılığında yapılan bağış ve yardımların toplamının o yıla ait kurum kazancının %5'ine kadar olan kısmı, kurumlar vergisi beyannamesinde ayrıca gösterilmek şartıyla kurum kazancından indirim konusu yapılabilecektir.

Matrahtan indirilmesi için bağış ve yardımın;

- Genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara, kamu yararına çalışan dernekler ile bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetlerinde bulunan kurum ve kuruluşlara yapılması,
- Makbuz karşılığı olması,
- Karşılıksız yapılması,
- Sadece ilgili dönem kazancından indirilmesi
- Beynamede ayrıca gösterilmesi

gerekir. İndirilemeyen kısım diğer yıla nakledilemez.

Kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapılabilecek bağış ve yardımların tutarı, o yıla ait kurum kazancının %5 i ile sınırlıdır.

İndirilebilecek bağış ve yardım tutarının tespitinde esas alınan kurum kazancı, zarar mahsubu dahil giderler ile iştirak kazançları istisnası düşüldükten sonra, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki [Ticari bilanço kârı = (iştirak kazançları istisnası + geçmiş yıl zararları)] tutardır."

açıklamaları yer almakta olup,

"10.3.2.2.2 Kapsama dahil olan bağış ve yardımlar" başlıklı bölümünde;

Kapsama dahil olan bağış ve yardımların;

- Başışılan okul, sağlık tesisi ve 100 yatak kapasitesinden az olmamak üzere (kalkınmada öncelikli yörelerde 50 yatak) öğrenci yurdu, çocuk yuvası, yetiştirme yurdu, huzurevi ve bakım ve rehabilitasyon merkezi ile mülki idare amirlerinin izni ve denetimine tabi olarak yaptırılacak ibadethaneler ve Diyanet İşleri Başkanlığı denetiminde yaygın din eğitimi verilen tesislerin inşası için yapılan harcama,
- Bu tesislerin inşası için yapılan bağış ve yardım,
- Mevcut tesislerin faaliyetlerine devam etmelerini sağlamak amacıyla yapılan bağış ve yardım,

niteliğinde olması gerekmektedir.

Düzenlemedeki "okul" ifadesinden, doğrudan eğitim-öğretim hizmetlerinin verildiği temel birimlerin anlaşılması gerekmekte olup rehberlik ve araştırma merkezi, mesleki eğitim merkezi, iş eğitim merkezi, mesleki ve teknik eğitim merkezi ve akşam sanat okulları da bu kapsamda değerlendirilecektir. ..."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Diğer taraftan, Başkanlığınızın .../.../2014 tarihli ek dilekçesinde, Darülaceze Başkanlığının Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığına bağlı özel bütçeli bir kamu kuruluşu olduğu, Vakıflar Kanununa göre kurulan Darülaceze Vakfı ile Darülaceze Başkanlığının hiçbir bağının bulunmadığı belirtilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, kurumlar vergisi mükelleflerince Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığı Darülaceze Başkanlığına yapılacak bağış ve yardımların, niteliğine göre Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi kapsamında olması halinde, özel bütçeli kamu kuruluşu olan Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığı Darülaceze Başkanlığına yapılacak bağış ve yardımların o yılki kurum kazancının % 5'i ile sınırlı olmak üzere, kurumlar vergisi matrahından indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

Ancak, yapılacak bağış ve yardımların Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ç) bendi kapsamında olması halinde ise söz konusu bağış ve yardımların tamamının kurumlar vergisi mükelleflerince kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

Ayrıca, yapılacak bağış ve yardımlara ilişkin düzenlenecek belgelerle ilgili olarak 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "10.3.2.2.4." bölümünde yer alan açıklamalara uyulması gerekmektedir.

DAMGA VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu; 3 üncü maddesinde, damga vergisinin mükellefinin kağıtları imza edenler olduğu; 8 inci maddesinde bu Kanunda yazılı resmi daireden maksadın, genel ve özel bütçeli idarelerle, il özel idareleri, belediyeler ve köyler olduğu, bu dairelere bağlı olup ayrı tüzel kişiliği bulunan iktisadi işletmeler resmi daire sayılmayacağı; 24 üncü maddesinin ikinci fıkrasında, birden fazla kişi tarafından imza edilen kağıtlara ait vergi ve cezanın tamamından imza edenlerin müteselsilen sorumlu olacağı, bunlar arasında vergiden müstesna olanların bulunmasının damga vergisinin noksan ödenmesini gerektirmeyeceği, damga vergisinden muaf kuruluşlarca kişilerin (1) sayılı tabloda yer alan işlemleriyle ilgili olarak düzenlenen ve sadece bu kurumların imzasını taşıyan kağıtlara ait verginin tamamının kişiler tarafından ödeneceği ancak bu kağıtlara ait verginin hiç ödenmemesi veya noksan ödenmesi halinde vergi ve cezanın tamamından kişilerle birlikte kurumların da müteselsilen sorumlu olacağı hükümleri yer almaktadır.

Kanuna ekli (1) sayılı tablonun "II-Kararlar ve mazbatalar" başlıklı bölümünün 2 nci maddesinde, ihale kanunlarına tabi olan veya olmayan resmi daire ve kamu tüzel kişiliğini haiz kurumların her türlü ihale kararlarının nispi damga vergisine tabi tutulacağı hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, resmi dairelerin ve resmi daire olmamakla birlikte kamu tüzel kişiliğini haiz kurumların aldıkları ihale kararları damga vergisine tabi bulunmaktadır.

Diğer taraftan, Türkiye Cumhuriyeti Anayasasının 123 üncü maddesinde, kamu tüzel kişiliğinin, ancak kanunla veya kanunun açıkça verdiği yetkiye dayanılarak kurulacağı hükme bağlanmıştır. Buna göre, kamu tüzel kişiliği, yasama organı tarafından çıkarılacak bir kanunla ya da idare tarafından kanunun verdiği yetkiye dayanılarak yapılacak bir idari işlemle kurulabilecektir.

15.04.1916 tarihli ve 2511 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Darülaceze Nizamnamesi ile doğrudan İçişleri Bakanlığına bağlı olarak kurulan Darülaceze Müessesesi, 27/4/1984 tarihli ve 3046 sayılı Kanuna 3/6/2011 tarihli ve 643 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile eklenen 19/A maddesi uyarınca Darülaceze Başkanlığı adıyla Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığıyla ilişkilendirilmiştir.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığına bağlı kamu tüzel kişiliğini haiz özel bütçeli bir kurum olduğu anlaşılan Darülaceze Başkanlığı tarafından alınan ihale kararlarının, Damga Vergisi Kanununa ekli (1) sayılı tablonun II/2 maddesine göre damga vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 09.09.2026