

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 62030549-125[2-2015/390]-267678

28.12.2016

Konu : Dernek tarafından internet ortamında
düzenlenecek kermes nedeniyle iktisadi
işletme oluşup oluşmayacağı.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, ulusal ve uluslararası alanda faaliyet gösteren ve kamu yararına çalışan bir dernek olduğunuzu, kimsesiz çocuklar ve ihtiyaç sahipleri için yardım kampanyası yaptığınızı, yardım kampanyası dahilinde elektronik sistem üzerinden kermes düzenlemek istediğinizi, bu kermeste bağışçıların elektronik ortam üzerinden aynı bağış yaparak bağışladıkları aynı yardımları kargo ile yollayacaklarını, bu aynı bağışların elektronik ortamda satılarak elde edilen gelirin ihtiyaç sahiplerine bağışlanacağını belirterek yapılan satış işlemlerinin vergilendirilmesi hususunda görüş talep edildiği anlaşılmıştır.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

Bilindiği üzere, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (ç) bendi ile dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler vergi mükellefiyeti kapsamına alınmış olup, aynı kanunun 2 nci maddesinin beşinci fıkrasında da dernek veya vakıflara ait veya tabi olup faaliyetleri devamlı bulunan ve birinci ve ikinci fıkralar dışında kalan ticari, sınai ve zirai işletmelerin iktisadi işletme olduğu; altıncı fıkrasında ise iktisadi kamu kuruluşlar 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.

03.04.2007 tarih ve 26482 sayılı Resmi Gazete 'de yayımlanan 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "Dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler" başlıklı (2.4) bölümünde;

"... işletmelerin belirgin özellikleri bağlılık, devamlılık ve faaliyetin ticari, sınai ve zirai bir mahiyet arz etmesidir. Diğer bir anlatımla iktisadi işletmenin unsurları, ticari faaliyetin de temel özelliklerinden olan, bir organizasyona bağlı olarak piyasa ekonomisi içerisinde bedel karşılığı mal alım-satımı, imalatı ya da hizmet ifaları gibi faaliyetlerdir. Kanun, bu gibi halleri tek tek saymak yerine, dernek ya da vakıf tarafından piyasa ekonomisi içerisinde icra edilen tüm iktisadi faaliyetleri kapsama almıştır.

Dernek veya vakfa ait bir iktisadi işletmenin varlığından söz edilebilmesi için iktisadi işletmenin;

-Dernek veya vakfa ait veya bağlı olması (ait olma, sermaye bakımından; bağlı olma ise idari bakımdan bağlılığı ifade eder),

-Sermaye şirketi veya kooperatif şeklinde kurulmamış olması,

-Ticari, sınai veya zirai alanda devamlı olarak faaliyette bulunması

gerekmektedir.

Devamlılık unsuru, bir hesap dönemi içinde aynı veya ayrı faaliyet alanlarında ticari mahiyet arz eden işlemlerin birden fazla yapılmasını ifade etmektedir. Aynı hesap döneminde tek işlem nedeniyle ticari faaliyetin devamlılık unsurunun oluştuğunu kabul etmek mümkün olmamakla birlikte, faaliyetin organizasyon gerektirmesi veya amacının ticari olması durumunda devamlılık unsurunun varlığı kabul edilir.

Ticari organizasyon, sermaye tahsisi, işyeri açılması, personel istihdamı, ticaret siciline kaydolmak gibi unsur ve şartlardan tümü veya bir kısmı yerine getirilmek suretiyle belirli şekilde kurulmuş olacaktır. Bu takdirde bu organizasyon içinde bir takvim yılında veya iki veya üç yılda tek bir işlem yapılmış olsa dahi ticari faaliyetin varlığı kabul edilecektir.

...

İktisadi işletmenin 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 edilemez.

Buna göre dernek veya vakıfların eğitim ve sağlık gibi bir takım hizmetleri bir bedel karşılığı olmaksızın yerine getirmeleri halinde, bu faaliyetler dernek veya vakfa bağlı iktisadi işletme olarak nitelendirilmeyecektir. Ancak, sözü edilen hizmetlerin yerine getirilmesi için yapılan masrafların hizmet verilenlerden tahsil edilmesi veya bu kişilerden veya ailelerinden bağış adı altında bir bedel alınması durumunda, bu faaliyetler, dernek veya vakfa ait iktisadi işletme olarak kabul edilecek ve kurumlar vergisine tabi olacaktır.

Bazı dernekler, Dernekler Kanunu dışında özel kanunlarla da kurulabilmektedir. Hangi şekilde kurulursa kurulsun yukarıda nitelikleri açıklanan derneklere ait veya bağlı iktisadi işletmeler, Kurumlar Vergisi Kanunu ile 1.1.2007 tarihinden önce yürürlüğe giren özel kanunlarda yer alan hükümler çerçevesinde kurumlar vergisinden muaf tutulmadığı sürece kurumlar vergisinin mükellefidir.

Ayrıca, derneklerin kamuya yararlı derneklerden sayılması veya vakıflara Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınmış olması, bunlara bağlı iktisadi işletmelerin vergilendirilmesine engel teşkil etmemektedir."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre, elektronik ortam üzerinden derneğimize gönderilen aynı yardımların yine bu ortam üzerinden ticari bir organizasyon çerçevesinde ve bedel mukabilinde satışının gerçekleştirilmesi ve ayrıca, yapılan işlemin belirli bir süreyle sınırlı olmaksızın süreklilik arz etmesi halinde derneğimize bağlı bir iktisadi işletme oluşacağından bu iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis edilmesi gerekmektedir.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

1/1 inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu,

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,

17/1 inci 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 parti 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; ilim, fen ve güzel sanatları, tarımı yaymak, ıslah ve teşvik etmek amacıyla yaptıkları teslim ve hizmetleri ile tiyatro, konser salonu, kütüphane, sergi, okuma ve konferans salonları ile spor tesisleri işletmek veya yönetmek suretiyle ifa ettikleri kültür ve eğitim faaliyetlerine ilişkin teslim ve hizmetlerinin KDV'den istisna olduğu,

17 /2-a maddesinde; 17 nci maddenin birinci fıkrasında sayılan kurum ve kuruluşların hastane, nekahethane, klinik, dispanser, prevantoryum, sanatoryum, kan bankası ve organ nakline mahsus bankalar, anıtlar, botanik ve zooloji bahçeleri, parklar ile veteriner, bakteriyoloji, seroloji ve distofajin laboratuvarları gibi kuruluşlar, öğrenci veya yetiştirme yurtları, yaşlı ve sakat bakım ve huzurevleri, parasız fukara aşevleri, düşkünevleri ve yetimhaneleri işletmek veya yönetmek suretiyle ifa ettikleri kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetlerin KDV'den istisna olduğu,

17/2-b maddesinde, birinci fıkrada sayılan kurum ve kuruluşlara bedelsiz olarak yapılan her türlü mal teslimi ve hizmet ifalarının KDV'den müstesna olduğu,

hükme bağlanmıştır.

Buna göre;

-Derneğimize internet üzerinden gönderilen aynı bağışların internet üzerinden satılması nedeniyle derneğimize bağlı bir iktisadi işletme oluşacağından KDV mükellefiyetinin tesis edilmesi gerekmektedir.

-22.04.2013 tarih ve 2013/5545 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile kamu menfaatine yararlı derneklerden olduğu onanan derneğimize bağlı bir işletmenin KDV Kanununun 17 nci maddesinin birinci fıkrasında sayılan teslim ve hizmetleri ile Kanunun 17 nci maddesinin ikinci fıkrasının (a) bendinde belirtilen kuruluş amacına uygun teslim ve hizmetleri, KDV'den istisna olacaktır. Anılan şartlar çerçevesinde gerçekleşmeyen teslim ve hizmetleri ise genel hükümler uyarınca KDV'ye tabi tutulacaktır.

-Kamu menfaatine yararlı dernek statüsünde bulunan Derneğimize yapılan aynı bağışlar ile bedelsiz olarak ifa edilen teslim ve hizmetler Kanunun (17/2-b) maddesine göre KDV'den istisna olacaktır. Ancak bedeli mukabilinde yapılacak mal teslimleri ve hizmet ifaları genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabi tutulacaktır.

VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 153 üncü maddesinde, kurumlar vergisi mükelleflerinin işe başlamayı vergi dairesine bildirmeye mecbur oldukları; 172 nci maddesinde, dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmelerin defter tutmaya mecbur oldukları; 176 ncı maddesinde defter tutma bakımından iki sınıfa ayrılmış tüccarlardan I inci sınıf tüccarların bilanço esasına göre defter tutacakları; 177 nci maddesinde, her türlü ticaret şirketleri ile kurumlar vergisine tabi olan diğer tüzel kişilerin I inci sınıfa dahil oldukları hüküm altına alındıktan sonra, 182 nci maddede, bilanço esasında tutulacak defterler sayılmış, 220 nci maddede ise tasdiğe tabi defterlere ilişkin hükümler yer almıştır.

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 vesika olarak tanımlanmış, 230, 231 ve 232 nci maddelerinde, faturanın şekli ve nizamı ile fatura kullanma mecburiyetinde (fatura vermek ve almak zorunda) olanlara dair hükümlere yer verilmiş, 233 üncü ve müteakip maddelerinde de fatura yerine geçen belgeler düzenlenmiştir.

Yukarıda yer alan kanun hükümlerine göre Derneğimize bağlı bir iktisadi işletme oluşması durumunda Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre birinci sınıf tüccarlar tarafından tutulması gereken defterlerin Kanunda belirtilen süreler içinde tasdik ettirilerek kullanılması, ayrıca aynı Kanunun belge düzeni ile ilgili hükümlerine riayet edilmesi 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.