

**T.C.**  
**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**  
**ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**  
**(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)**

Sayı : 38418978-125[4-16/5]-56399

21.02.2017

Konu : Kurumlar Vergisi Muafiyeti

İlgide kayıtlı özelge talep formunda; ... Bakım ve Rehabilitasyon Merkezi Müdürlüğünün bakıma ve yardıma muhtaç çocuk, yaşlı, yetim, engelli ve düşkün kişilere hizmet vermek amacıyla kurulduğu, ayrıca kurumunuz döner sermaye saymanlığı tarafından engelli çocukların sosyalleşmesini ve mesleki rehabilitasyondan yararlanmalarını sağlamak amacıyla açılan ve çalışanları engelli çocuklar ile kurumunuz bünyesindeki memurlardan oluşan ... Kafe'nin sosyal amaçlarla işletildiği belirtilerek, söz konusu faaliyet dolayısıyla kurumlar vergisinden muaf olup olmadığınıza dair Başkanlığımızdan görüş istenilmektedir.

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.

Konuya ilişkin açıklamaların yer aldığı 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 ise 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.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar doğrultusunda, ... Bakım ve Rehabilitasyon Merkezi Müdürlüğü tüzel kişilik itibarıyla kurumlar vergisi mükellefi olmayıp, bir organizasyona bağlı olarak piyasa ekonomisi içerisinde bedel karşılığı mal alım-satımı, imalat ya da hizmet ifası gibi devamlılık arz eden ticari, sınai veya zirai nitelikte faaliyetlerinin bulunması halinde oluşacak iktisadi kamu kuruluşu nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis edilmesi gerekecektir.

Diğer taraftan, Müdürlüğünüz Döner Sermaye İşletmesinin korunmaya, bakıma ve yardıma muhtaç çocuk, yaşlı, yetim, özürlü ve düşkün kişilere verilen görevleri yerine getirmek amacıyla ortaya çıkan üretim ve hizmet faaliyetlerini sürdürmek için sosyal amaçlarla kurulduğu ve engellilerin sosyalleşmeleri ve engelli ailelerine engellilerini rahatça götürebilecekleri bir ortam olması için açıldığı, bu amaçla çalışabilme becerisine sahip çocukların verilen kurs sonrası kafe ortamında mesleki rehabilitasyondan yararlanmalarının sağlanması amacıyla söz konusu kafenin işletildiği, bu kafeden elde edilen karın, ödenmiş sermaye olarak tahsis edilen sermaye tutarına ulaşıncaya kadar döner sermayeye ekleneceği, ödenmiş sermaye bu tutara ulaştıktan sonra izleyen Mart ayı sonuna kadar katma bütçeye gelir kaydedilmek üzere Kurum Saymanlığına yatırılacağı belirtilmiştir. Kurumlar vergisine tabi olan mükellefler Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde sayılmış olup, bu kurumların yapmış olduğu sosyal alandaki faaliyetler ile elde ettiği karların katma bütçeye aktarılması anılan kurumlara muafiyet sağlanmasını gerektiren bir husus değildir. Bu nedenle, piyasa ekonomisinde aynı alanda faaliyette bulunan diğer işletmelerle aralarında haksız rekabete sebebiyet verilmemesi bakımından bu tür iktisadi işletmelerin kurumlar vergisine tabi tutulması esastır.

Dolayısıyla, söz konusu döner sermaye işletmesi bünyesinde faaliyet gösteren ... Kafe'nin piyasa ekonomisi içerisinde bedel karşılığı mal ve hizmet satışı yapması nedeniyle oluşan iktisadi kamu kuruluşu nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis edilmesi gerektiği tabiidir.

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.