

T.C.  
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI  
SAMSUN VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI  
Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : 13649056-125[01-2015/ÖZE-06]-103

07.10.2016

Konu : Belediye tarafından yapılan kum satışında  
vergileme ve belge düzeni.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden; 6360 sayılı Kanunla Belediyenize devredilen kum ocağından vatandaşların kum satışı yapılmasını talep ettiği belirtilerek, Belediye olarak 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu çerçevesinde makbuz mukabili satış yapılıp yapılamayacağı hususunda görüş talep edildiği anlaşılmaktadır.

#### **KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN**

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde, iktisadi kamu kuruluşları vergi mükellefiyeti 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; 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.

03.04.2007 tarih ve 26482 sayılı Resmi Gazete 'de yayımlanan 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "2.3.İktisadi kamu kuruluşları" başlıklı bölümünde; iktisadi kamu kuruluşunun ticari, sınai veya zirai bir işletme oluşturup oluşturmadığı hususunda, Tebliğin (2.4) bölümünde yapılan açıklamaların dikkate alınması gerektiği belirtilmiştir.

Anılan Tebliğin "*Dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler*" başlıklı (2.4) bölümünde; iktisadi 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 gerektiği, aksi halde diğer unsurlar var olsa dahi bir iktisadi işletmenin varlığından söz edilemeyeceği ifade edilmiştir.

İktisadi işletmenin belirgin özellikleri; bağlılık, devamlılık ve faaliyetin ticari, sınai veya 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.

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 edilir.

Belediye Başkanlığınız tüzel kişiliği itibarıyla kurumlar vergisi mükellefi olmamakla birlikte devamlılık arz eden ticari, sınai ve zirai faaliyetleri nedeniyle Belediyenizin tüzel kişiliğine bağlı oluşan iktisadi kamu kuruluşlarının kurumlar vergisine tabi tutulması gerekecektir.

Buna göre, Belediyeniz bünyesinde kum ocağından yapılacak kum satışlarının piyasa ekonomisi içerisinde bir bedel karşılığı devamlılık arz edecek şekilde yapılması halinde söz konusu faaliyet nedeniyle Belediyenize bağlı bir iktisadi kamu kuruluşu oluşacağından bu iktisadi kamu kuruluşu nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis ettirilecektir.

## **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,

-1 inci maddesinin ikinci fıkrasında, ticari, sınai, zirai faaliyet ile serbest meslek faaliyetinin devamlılığı, kapsamı ve niteliğinin Gelir Vergisi Kanunu hükümlerine göre tayin ve tespit olunacağı,

-29/1 inci maddesinde, mükelleflerin, yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden, bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, faaliyetlerine ilişkin olarak kendilerine yapılan teslim ve hizmetler sırasında hesaplanan katma değer vergisi ile ithalat sırasında ödenen katma değer vergisini indirebilecekleri,

-30/a maddesinde, vergiye tabi olmayan veya vergiden istisna edilmiş bulunan malların teslimi ve hizmet ifası ile ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu mal ve hizmetlerin maliyetleri içinde yer alan katma değer vergisinin indirimi mümkün olmadığı,

-33/1 inci maddesinde, bu kanuna göre indirim hakkı tanınan işlemlerle indirim hakkı tanınmayan işlemlerin bir arada yapılması halinde, fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisinin ancak indirim hakkı tanınan işlemlere isabet eden kısmı indirim konusu yapılacağı,

hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, kum ocağından kum üretilerek satışının yapılması nedeniyle Belediye Başkanlığınıza bağlı iktisadi işletme oluşması halinde, söz konusu kum teslimleri Kanunun 1/3-g maddesi uyarınca KDV'ye tabi olacaktır. Dolayısıyla bu faaliyetleri nedeniyle Belediyeniz bünyesinde oluşan iktisadi işletme adına KDV mükellefiyeti tesis edilmesi ve mükellefiyetle ilgili diğer ödevlerin yerine getirilmesi gerekmektedir.

Öte yandan Belediye Başkanlığınıza ait bir iktisadi işletme oluşması halinde, söz konusu iktisadi işletmenin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesapladığı KDV'den, yalnızca bu satışlara ilişkin olarak yüklenilen KDV'yi indirmesi mümkün olup, iktisadi işletmenin faaliyetleri kapsamında olmayan mal ve hizmetlere ilişkin ödenen KDV'nin, söz konusu iktisadi işletmenin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV'den indirilmesi mümkün değildir.

### **3100 SAYILI KANUN YÖNÜNDEN**

3100 sayılı Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanunun 1 inci maddesinin bir numaralı bendinde; "Satışı yapılan malları aynen veya işlendikten sonra satışını yapanlar dışındaki kimselere satan veya aynı kimselere hizmet veren birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, bu Kanuna göre ödeme kaydedici cihaz kullanmak mecburiyetindedirler." hükmüne yer verilmiştir.

Buna göre mükelleflerin sattıkları emtia veya yaptıkları iş karşılığında belge düzenlemek zorunda olmaları ve kum satışı sebebiyle kurumlar vergisi mükellefiyetinin olması halinde işletmede ödeme kaydedici cihaz kullanma mecburiyeti bulunmaktadır.

## 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, iktisadi kamu müesseselerinin defter tutma bakımından tüccarların tabi oldukları hükümlere tabi 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 tasdike 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, Belediyenize ait kum ocağından yapılacak kum satışları nedeniyle Belediyenize bağlı iktisadi işletme oluşacağından Vergi Usul Kanununda belirtilen tüm vergisel yükümlülüklerin (defter tutma, belge düzenleme vb.) yerine getirilmesi 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 özolgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.