

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

Sayı : 62030549-125[2-2016/494]-264793

27.12.2016

Konu : Vakfın mülkiyetinde bulunan taşınmazların satışı halinde iktisadi işletme oluşup oluşmayacağı.

İlgi : ... tarih ... sayılı özelge talep formu

İlgide kayıtlı özelge talep formunda; vakfınızın mülkiyetinde bulunan İstanbul ili Kartal ilçesi Yakacık mahallesi ... pafta, ... ada, ... parsel ile ... ada, ... parselde bulunan ve bağış yoluyla intikal eden arsa üzerine 15.01.2015 tarihinde yapılan kat karşılığı inşaat sözleşmesine istinaden inşa edilen 16 adet taşınmazın, tek tek kiraya verilmek yerine tamamının satılarak elde edilecek gelir ile müstakil iş yeri olarak kiraya verilebilecek taşınmaz satın alınacağı, bu satış işleminin vakfınızın gayesindeki faaliyetlerin daha kolay gerçekleştirilmesi ve vakfınızı daha sağlıklı gelir kaynağına kavuşturmak için yapılacağı belirtilerek, söz konusu satış işlemi nedeniyle iktisadi işletme oluşup oluşmayacağı hususunda görüş talep edildiği anlaşılmıştır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (ç) bendi ile dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler vergi mükellefiyeti kapsamına alınmış olup 2 nci maddesinin beşinci bendinde, dernek veya vakıflara ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan ve bu maddenin birinci ve ikinci fıkraları dışında kalan ticarî, sınaî ve ziraî işletmeler ile benzer nitelikteki yabancı işletmelerin, dernek veya vakıfların iktisadî işletmeleri olduğu; altıncı bendinde ise iktisadî kamu kuruluşları ile dernek veya vakıflara ait iktisadî 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 iktisadî niteliğini değiştirmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "2.4. Dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler" başlıklı bölümünde;

"...

İktisadi işletmenin belirlenmesinde Kanunun 2 nci maddesinin beşinci fıkrasında belirlenen koşullar dikkate alınacak olup işletmelerin belirgin özellikleri bağıllık, 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.

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 bağıllığı 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.

...

Kazanç sağlama amacı olmasa dahi işletmenin konusunun ve faaliyetinin, her türlü mal ve hizmet satışı ya da bunlara benzer şekillerde olması ve devamlı surette yapılması durumlarında da dernek veya vakıflara ait iktisadi işletme olduğu 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.

..."

açıklamaları yer almaktadır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre; vakfınızın mülkiyetinde bulunan söz konusu arsa üzerine 15/01/2015 tarihinde yapılan kat karşılığı inşaat sözleşmesine istinaden inşa edilen 16 adet taşınmazın, vakfınızın amaçlarının yerine getirilmesine daha fazla katkı sağlanması amacıyla müstakil iş yeri olarak kiraya verilebilecek taşınmaz satın alımında kullanılmak üzere yapılan satış işlemi nedeniyle, herhangi bir organizasyon dahilinde ve devamlı surette yapılan bir ticari faaliyetten söz edilemeyeceğinden, bu satış işlemi dolayısıyla iktisadi işletme oluşmayacak ve kurumlar vergisi mükellefiyeti de söz konusu olmayacaktır. Ancak, vakfınız mülkiyetinde bulunan taşınmazların satış işleminin bir organizasyon çerçevesinde devamlı olarak, hacim ve ehemmiyet bakımından ticari nitelik arz edecek şekilde ifa edilmesi halinde vakfınız bünyesinde bir iktisadi işletme oluşacağı 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.