

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

Sayı : 84098128-125[2-2015/2]-312

06.06.2016

Konu : Belediye tarafından ihtiyaç fazlası elektriğin perakendeci kuruma satışı faaliyeti nedeniyle kurumlar vergisi ve katma değer vergisi mükellefiyeti tesis edilip edilmeyeceği

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve eki dilekçenizde; Belediyeniz tarafından Yenilenebilir Enerji ve Çevre Teknolojileri Mali Destek Programı kapsamında ... Kalkınma Ajansına sunulan ... Yenilenebilir Enerji Sistemi (Güneş Enerjisi) Projesinin kabul edildiği ve sistemin tamamlanarak faaliyete geçtiği, 21.07.2011 tarih ve 28001 sayılı Resmi Gazete 'de yayımlanarak yürürlüğe giren Elektrik Piyasasında Lisanssız Elektrik Üretimine İlişkin Yönetmeliğin 20 nci maddesine göre, ihtiyaç fazlası enerjinin sisteme verileceği ve sisteme verilen enerjinin perakende satış şirketi tarafından alınacağı belirtilerek, genel yönetim kapsamındaki kamu idareleri arasında yer alan Belediyeniz tarafından anılan yönetmeliğe göre yapılan, kâr amacı gütmeyen, ekonomik hayata müdahale etmeyen dolayısıyla iktisadi alanda rekabet eşitsizliği yaratmayan, enerji mahsuplaşması sonucunda ortaya çıkan, aslında Belediyenizin elektrik giderlerinin azalmasına katkı sağlayan ve Belediyenizin bütçe gelirlerine dahil edilecek olan söz konusu elektrik teslimi karşılığında alınan bedelin 5393 sayılı Belediye Kanunu kapsamında Belediyenize verilen görevler için kullanılacağı belirtilerek, ihtiyaç fazlası elektriğin perakendeci kuruma teslim edilmesi sonucu ortaya çıkan gelir nedeniyle kurumlar vergisi ve katma değer vergisi mükellefiyeti gerekip gerekmediği hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin birinci fıkrasını (c) bendinde, iktisadi kamu kuruluşları kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmış 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 ticarî, sınai ve ziraî işletmelerin iktisadî kamu kuruluşu olduğu; altıncı fıkrasında ise iktisadi kamu kuruluşları ile dernek ve 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, kâr edilmemesi veya kârın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadî niteliğini değiştirmeyeceği hükme bağlanmıştır.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliğinin "2.3.1. Devlete, il özel idarelerine, belediyelere, diğer kamu idarelerine ve kuruluşlarına ait veya bağlı olan ticarî, sınai ve ziraî işletmeler" başlıklı bölümünde, iktisadi kamu kuruluşunun ticari, sınai veya zirai bir işletme oluşturup oluşturmadığı hususunda, Tebliğin (2.4) bölümünde yapılan açıklamaların dikkate alınması gerektiği belirtilmiştir.

Söz konusu Tebliğin "2.4. Dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler" başlıklı bölümünde ise; iktisadi işletmenin tanımı içinde yer alan ve devamlı olarak yapılan ticari, sınai veya zirai faaliyetten söz edilebilmesi 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 edilmeyeceği ifade edilmiştir.

İktisadi işletmelerin 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.

Belediyeler, tüzel kişilikleri itibariyle kurumlar vergisi mükellefi olmamakla birlikte, devamlılık arz eden ticari, sınai ve zirai faaliyetleri nedeniyle belediyelerin tüzel kişiliklerine bağlı oluşan iktisadi kamu kuruluşlarının kurumlar vergisine tabi tutulması gerekecektir. İktisadi kamu kuruluşlarının kazanç amacı gütmemeleri, faaliyetlerinin kanunla verilmiş görevler arasında bulunması, tüzel kişiliklerinin olmaması, bağımsız muhasebelerinin ve kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya iş yerlerinin bulunmaması mükellefiyetlerini etkilemeyeceği gibi, mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması, kâr edilmemesi veya kârın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesi bunların iktisadî niteliğini de değiştirmeyecektir.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre; Belediyeniz tarafından Yenilenebilir Enerji ve Çevre Teknolojileri Mali Destek Programı kapsamında faaliyete geçirilen ... Yenilenebilir Enerji Sistemi (Güneş Enerjisi) Projesi dahilinde üretilen ihtiyaç fazlası elektriğin Elektrik Piyasasında Lisanssız Elektrik Üretimine İlişkin Yönetmelik çerçevesinde perakendeci kuruma bedel karşılığı teslim edilmesi dolayısıyla Belediyeniz bünyesinde oluşacak iktisadi kamu kuruluşu nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilmesi gerekmektedir.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı KDV Kanununun 1/1'inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin, 1/3-g maddesinde de 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, ticari, sınai, zirai faaliyet ile serbest meslek faaliyetinin devamlılığı, kapsamı ve niteliğinin Gelir Vergisi Kanunu hükümlerine göre tayin ve tespit olunacağı hükme bağlanmıştır.

Konuyla ilgili olarak 26.04.2014 tarih ve 28983 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren KDV Genel Uygulama Tebliğinin I/B.2. "*Kamu Kurum ve Kuruluşları, Dernek ve Vakıflar ile Mesleki Kuruluşların Vergilendirilmesi*" başlıklı bölümünde, KDV Kanununun (1/3-g) maddesinde sayılanların ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyet kapsamına girmeyen, kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetlerinin vergiye tabi olmadığı belirtilerek devamında;

"Öte yandan yukarıda sayılan kuruluşlara ait veya tabi olan veya bunlar tarafından kurulan ve işletilen müesseseler ile döner sermayeli kuruluşlar, iktisadi işletme olarak mütalaa edilir. Bunların ticari, sınaî, zirai ve mesleki faaliyetleri vergiye tabi tutulur. Bu çerçevede belediyelere bağlı otobüs, havagazı, su, elektrik, mezbaha, soğuk hava deposu vb. işletmeler ile döner sermayeli kuruluşlar, istisna kapsamına girmeyen faaliyetleri dolayısıyla vergiye tabi olurlar."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, Belediyenizce Elektrik Piyasasında Lisanssız Elektrik Üretimine İlişkin Yönetmelik kapsamında ihtiyaç fazlası elektriğin perakendeci kuruma bedel karşılığı teslim edilmesi dolayısıyla oluşacak iktisadi kamu kuruluşu nezdinde katma değer vergisi mükellefiyeti tesis 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.