

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

EDİRNE VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : 60938891-125-1450

12.04.2017

Konu : Organize Sanayi Bölgesi Müteşebbis Teşekkül Heyeti Başkanlığının Vergi Kanunları Karşısındaki Durumu

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, bölgenizde faaliyet gösteren firmalara elektrik dağıtım hizmeti verdiğinizi belirterek;

-Organize sanayi bölgesi müteşebbis heyeti olarak kurumlar vergisi yönünden mükellef olup olmadığımız,

-Yapılan elektrik tesliminin katma değer vergisine tabi olup olmadığı,

-Katma değer vergisi hesaplanacak ise hesaplanan katma değer vergisinden organize sanayi bölgesi adına gelen elektrik faturasında gösterilen katma değer vergisinden başka yapılan diğer genel giderlere ait katma değer vergisinin indirim konusu yapılıp yapılamayacağı,

-Ba- Bs Formu vermek zorunda olup olmadığımız,

-Organize sanayi bölgesi olarak tahsil ettiğiniz yönetim aidatlarının katma değer vergisine tabi olup olmadığı ve

-Organize sanayi bölgesi müteşebbis heyeti olarak damga vergisinden muaf olup olmadığımız

hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

I- KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, dernek ve vakıflar kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmamakla birlikte, aynı maddenin birinci fıkrasının (ç) bendi ile dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler kurumlar vergisi mükellefiyeti kapsamına alınmış olup Kanunun 2 nci maddesinin beşinci fıkrasında da dernek veya vakıflara ait veya tabi olup faaliyetleri devamlı bulunan, sermaye şirketi ve kooperatif statüsünde bulunmayan ticari, sınai ve zirai işletmelerin iktisadi işletme olduğu; altıncı fıkrasında ise 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 hüküm altına alınmıştır.

Anılan Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendi ile organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin alt yapılarını hazırlamak ve buralarda faaliyette bulunanların; arsa, elektrik, gaz, buhar ve su gibi ortak ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla kamu kurumları ve kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları ile gerçek ve tüzel kişilerce birlikte oluşturulan ve kazancının tamamını bu yerlerin ortak ihtiyaçlarının karşılanmasında kullanan iktisadi işletmeler kurumlar vergisinden muaf tutulmuştur.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "Organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerine ait iktisadi işletmeler" başlıklı (4.16.) bölümünde, Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendine ilişkin hususlara yer verilmiş olup bu bölümün ikinci paragrafında; *"Öte yandan, organize sanayi bölgeleri, tüzel kişilikleri itibarıyla kurumlar vergisinin konusuna girmemektedirler. Ancak, organize sanayi bölgelerinin, muafiyet kapsamı dışındaki iktisadi işletmelerinin bulunması halinde, bu iktisadi işletmelerin kurumlar vergisi mükellefi olup olmayacakları hususu Tebliğin (2.4.) bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesinde değerlendirilecektir."* açıklamalarına yer verilmiştir.

Aynı Tebliğin (2.4.) bölümünde ise; *"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."* denilmek suretiyle konuya açıklık getirilmiştir.

Öte yandan, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21 inci maddesinde yer alan; *"OSB tüzel kişiliği, bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır."* hükmü, sadece işlemler üzerinden alınan vergi, resim ve harçları kapsamakta olup organize sanayi bölgelerinin Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendinde belirtilen faaliyetleri dışındaki faaliyetleri nedeniyle elde edeceği gelirlerinin kurumlar vergisine tabi tutulmasına engel teşkil etmemektedir.

Buna göre, vergi uygulamaları bakımından dernek olarak değerlendirilen organize sanayi bölgeleri tüzel kişilik olarak kurumlar vergisi mükellefi olmayıp devamlılık arz eden ticari, sınai ve zirai faaliyetleri dolayısıyla oluşan iktisadi işletmeleri nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilecektir.

Ancak, organize sanayi bölgesinde faaliyette bulunanların elektrik ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla oluşturulan ve kazancının tamamını organize sanayi bölgesinin ortak ihtiyaçlarının karşılanmasında kullanan iktisadi işletmeler Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendi kapsamında kurumlar vergisinden muaftır.

II- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun;

1 inci maddesinde; Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu; bu faaliyetlerin kanunların veya resmi makamların gösterdiği gerek üzerine yapılmasının ve bunları yapanların hukuki statü ve kişiliklerinin işlemlerin mahiyetini değiştirmeyeceği ve vergilendirmeye engel teşkil etmeyeceği,

17 nci maddesinin dördüncü fıkrasının (k) bendinde, organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin kurulması amacıyla oluşturulan iktisadi işletmelerin arsa ve işyeri teslimlerinin KDV'den müstesna olduğu,

9 uncu maddesinde, diğer kanunlardaki vergi muafiyet ve istisna hükümlerinin bu vergi bakımından geçersiz olacağı, KDV'ye ilişkin istisna ve muafiyetlerin ancak bu Kanuna hüküm eklenmek veya bu Kanunda değişiklik yapılmak suretiyle düzenleneceği,

30 uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde, 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 KDV'nin indirim konusu yapılamayacağı hükme bağlanmıştır.

Organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin kurulması amacıyla oluşturulan iktisadi işletmelerin sadece arsa teslimleri ile işyeri teslimlerinin istisna kapsamında olup, bu organizasyonların yapacakları her türlü hizmetler ile arsa ve işyeri dışındaki teslimlerin yanı sıra bölge ve site dışındaki arsa ve işyeri teslimleri genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabidir.

Buna göre, Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliği tarafından organize sanayi bölgesinde yapılan elektrik teslimleri nedeniyle oluşan iktisadi işletmenin bu işleminin Katma Değer Vergisi Kanununun 17 nci maddesinin dördüncü fıkrasının (k) bendi kapsamında değerlendirilmesi mümkün olmadığından genel hükümlere göre KDV'ye tabi tutulması gerekmektedir. Öte yandan, söz konusu elektrik teslimlerine ilişkin yüklenilen KDV'nin hesaplanan KDV'den indirilmesi mümkün bulunmaktadır.

Organize sanayi bölgesi faaliyetleri nedeniyle iktisadi işletme oluşmaması halinde, ortak giderlerin karşılanması amacıyla katılımcılardan tahsil edilen yönetim aidatları KDV ye tabi tutulmayacaktır. Ancak, organize sanayi bölgesi tüzel kişiliğinin devamlılık arz eden ticari, sınai ve zirai faaliyetleri bulunduğundan ortak giderleri karşılamak amacıyla katılımcılardan alınan yönetim aidatlarının KDV'ye tabi tutulması gerekmektedir.

III- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 148, 149 ve Mükerrer 257 nci maddelerinin verdiği yetkiye dayanılarak, 350 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerin belirli bir haddi aşan mal ve hizmet alımlarını "Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Ba)" ile; mal ve hizmet satışlarını ise "Mal ve Hizmet Satışlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Bs)" ile bildirmeleri hususunda yükümlülük getirilmiş, 362 ve 381 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğiyle bu yükümlülüğe ilişkin açıklamalar yapılmış, 396 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğiyle de söz konusu yükümlülüğün 2010 yılı ve müteakip yılların aylık dönemlerinde yerine getirilmesinde uygulanacak usul ve esaslar ile bildirim hadleri açıklanmıştır.

06.02.2008 tarih ve 26779 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 381 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin 4.13. bölümüne göre Kurumlar vergisinden muaf olanlar 2007 yılı ve takip eden yıllarda Ba ve Bs bildiriminde bulunmayacaklardır.

396 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin 1.1.2. bölümüne göre kurumlar vergisinden muaf olan mükellefler, muafiyetten yararlandıkları hesap döneminden itibaren Ba-Bs bildirim formu vermeyeceklerdir.

Ancak, söz konusu iktisadi işletmenin kurumlar vergisi mükellefiyeti olması halinde, 396 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde belirtilen usul ve esaslara göre Form Ba-Bs bildiriminde bulunması gerekmektedir.

IV-DAMGA VERGİSİ YÖNÜNDEN

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu, bu Kanundaki kağıtlar teriminin, yazılıp imzalanmak veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olan belgeler ile elektronik imza kullanılmak suretiyle manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulan belgeleri ifade edeceği; 3 üncü maddesinde ise damga vergisinin mükellefinin kağıtları imza edenler olduğu ve resmi daireler ile kişiler arasındaki işlemlere ait kağıtların damga vergisinin kişiler tarafından ödeneceği; 8 inci maddesinde, bu Kanunda yazılı resmi daireden maksadın genel ve özel bütçeli idarelerle il özel idareleri, belediyeler ve köyler olduğu, bu dairelere bağlı olup ayrı tüzel kişiliği bulunan iktisadi işletmelerin resmi daire sayılmayacağı; 24 üncü maddesinin ikinci fıkrasında, birden fazla kişi tarafından imza edilen kağıtlara ait vergi ve cezanın tamamından imza edenlerin müteselsilen sorumlu olduğu, bunlar arasında vergiden müstesna olanların bulunmasının damga vergisinin noksan ödenmesini gerektirmeyeceği, damga vergisinden muaf kuruluşlarca kişilerin (1) sayılı tabloda yer alan işlemleriyle ilgili olarak düzenlenen ve sadece bu kurumların imzasını taşıyan kağıtlara ait verginin tamamının kişiler tarafından ödeneceği, ancak bu kağıtlara ait verginin hiç ödenmemesi veya noksan ödenmesi halinde vergi ve cezanın tamamından kişilerle birlikte kurumların müteselsilen sorumlu olacağı hükme bağlanmıştır.

Öte yandan, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 20 nci maddesinde, Organize Sanayi Bölgelerinin ihtiyacı olan elektrik, su, kanalizasyon, doğalgaz, arıtma tesisi, yol, haberleşme, spor tesisleri gibi alt yapı ve genel hizmet tesisleri kurma ve işletme, kamu ve özel kuruluşlardan satın alınarak dağıtım ve satışını yapma, üretim tesisleri kurma ve işletme hakkının sadece Organize Sanayi Bölgesinin yetki ve sorumluluğunda olduğu; 21 inci maddesinde ise, Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğinin, bu Kanunun uygulaması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaf olduğu hükmüne yer verilmiştir.

Buna göre, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21 inci maddesi ile belirtilen muafiyet hükmü Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğine tanınmış olup, Damga Vergisinden muaf olmayan kişi veya kurumlar ile organize sanayi bölgesi tüzel kişiliği arasında düzenlenecek (I) sayılı listede belirtilen kağıtlara ait damga vergisinin tamamının muafiyet kapsamı dışındaki kişi veya kurumlarca ödenmesi, verginin ödenmemesi veya noksan ödenmesi halinde ise vergi ve cezanın tamamından kağıdın imzalanmasına taraf olan kişi veya kurumlar ile birlikte Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğinin de müteselsilen sorumlu tutulması 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.