

T.C  
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI  
Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı  
(Sincan Vergi Dairesi Müdürlüğü)

03 Mart 2010

Sayı : B.07.1.GİB.4.06.80.20-10.1/ 6647  
Konu : Bilgi Verme

ANKARA SANAYİ ODASI  
ORG.SAN.BÖL.MÜDÜRLÜĞÜNE  
SİNCAN/ANKARA

ILGI: 31.12.2009 tarih ve 63785 sayılı yazımız.

İlgi yazımız ile yayınlamış olduğumuz dergiye reklam aldığımızdan, reklam geliri ve kira gelirinizden dolayı iktisadi işletme olduğundan 01.01.2004 tarihi itibarıyla Kurumlar Vergisi mükellefiyeti tesis edilmesi yönündeki yazımız 11.01.2010 tarihinde tarafınıza tebliğ edilmiş olup, konuya ilişkin olarak Ankara Vergi Dairesi Başkanlığının 24.02.2010 tarih ve 1236 sayılı yazıları ekinde alınan ve tarafınıza gönderilmesince ihtiyaç duyulan açıklamaya aşağıda yer verilmiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1. maddesinin birinci fıkrasının ( ç ) bendinde, derneklere ait iktisadi işletmeler kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmış, Kanunun 2. maddesinin altıncı fıkrasında ise iktisadi kurum kuruluşları ile dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmelerin kazanç amacı gütmemelerinin, faaliyetlerinin kararlaştırılmış görevler arasında bulunmasının, tüzel kişiliklerinin olmamasının, bağımsız muhasebecilerinin ve kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya iş yerlerinin bulunmamasının, tüzel kişiliklerinin olmamasının, bağımsız muhasebecilerinin ve kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya iş yerlerinin bulunmamasının mükellefiyetlerini etkilemeyeceği belirtilerek, mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olmasını, kar edilmemesi veya karın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi niteliğini değiştirmeyeceği ifade edilmiştir.

Ayrıca 03/04/2007 tarih ve 26482 sayılı Resmî Gazete de yayımlanan 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin ( 7 4 ) bölümünde,

"... Kazanç sağlama amacı olmasa dahi işletmenin konusunun ve faaliyetinin, her türlü mal ve hizmet satışı ya da 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 ifade ile 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.

**Organize sanayi bölgeleri tüzel kişilik olarak kurumlar vergisi mükellefi olmayıp bunlara bağlı ticari, sınai ve ziraat işletmeler kurumlar vergisi mükellefidir. 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendinde sayılan faaliyetler nedeniyle oluşan iktisadi işletmeleri ise kurumlar vergisinden muaf tutulmaktadır.**

Öte yandan, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21. maddesinde yer alan “OSB tüzel kişiliği, bu kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muafır.” hükmü, işlemler üzerinden alınan vergi ve harçları kapsamakta olduğundan, organize sanayi bölgelerinin Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının ( n ) bendinde belirtilen faaliyetleri dışındaki faaliyetleri nedeni ile eidi edeceği gelirlerinin kurumlar vergisine tabi tutulmasına engel teşkil etmemektedir.

1 seri nolu kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin “ 15.3.2. Taşınmazların kiralanması karşılığında yapılan kira ödemeleri” başlıklı bölümünde,

“ Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının ( 5 ) numaralı bendi uyarınca, vakıflara ( mazbut vakıflar hariç ) ve derneklere ait taşınmazların kiralanması karşılığında, bunlara yapılan kira ödemelerinden gelir vergisi kesintisi yapılmaktadır.

Bu kesintinin yapılmasında, kendisine kira ödemesinde bulunan derneğin kamuoyu yararlı dernek veya vakfın bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınmış vakıf olması önem arz etmemektedir. Başka bir deyişle, mazbut vakıflar hariç, hiçbir ayırım yapılmaksızın tüm dernek veya vakıflara ödenen kira bedellerinden bu kesintinin yapılması gerekmektedir.

Diğer taraftan, sendikalar, ticaret odaları, sanayi odaları, ticaret borsaları esnaf odaları ve bunların birlikleri ile diğer mesleki kuruluşlara ait oda ve birlikler, siyasi partiler, emekli ve yardım sandıklarına yapılan kira ödemelerinden de gelir vergisi kesintisi yapılması gerekmektedir.

Kurumlar vergisi Kanununun 1. maddesinde sayılan kurumlar vergisi mükelleflerine ( kooperatifler hariç ) ait taşınmazların kiralanması karşılığında bunlara yapılan kira ödemelerinden vergi kesintisi yapılmayacaktır. Bu kurumların elde ettikleri kira gelirleri ilgili hesap dönemine ait kurumlar vergisi beyannamesi ile beyan edilecektir.

Dernek veya vakıflara ait taşınmazların bir iktisadi işletme oluşturacak şekilde kiralanması halinde, oluşacak iktisadi işletme kurumlar vergisi mükellefi olduğundan elde edilen kira gelirleri üzerinden vergi kesintisi yapılmayacaktır.”

açıklamalarına yer verilmiştir.

Organize sanayi bölgeleri vergi uygulamalarında dernek olarak kabul edildiğinden bunlara yapılan kira ödemelerinden de gelir vergisi kesintisi yapılmakta; bunlara ait taşınmazların bir iktisadi işletme oluşturacak şekilde kiralanması halinde ise oluşacak iktisadi

işletme kurumlar vergisi mükellefi olduğundan elde edilen kira gelirleri üzerinden vergi kesintisi yapılmamaktadır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununa 5766 sayılı kanunla eklenen geçici 2 nci maddenin birinci fıkrasının ( a ) bendiyle, 01.01.2008-31.12.2015 tarihleri arasında uygulanmak üzere, dernek veya vakıflarca elde edilen Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin ( 5 ) numaralı bendi ve geçici 67 nci maddesi kapsamında kesinti suretiyle vergilendirilmiş kazanç ve iratlar dolayısıyla iktisadi işletme oluşmayacağı hüküm altına alınmıştır.

Bu düzenleme sonucunda, dernek veya vakıflar ile vergi uygulamalarında dernek veya vakıf olarak değerlendirilen kurum ve kuruluşların elde ettikleri gelirlerin mütahhasın Gelir Vergisi Kanununun 94 nci maddesinin (5) numaralı bendi ve geçici 67 nci maddesi kapsamında kesinti suretiyle vergilendirilmiş kazanç ve iratlardan ibaret olması halinde, elde edilen bu gelirler dolayısıyla 01.01.2008-31.12.2015 tarihleri arasında dernek veya vakıfa bağlı iktisadi işletme oluşması söz konusu olamayacağından, bu süreç zarfında anılan gelirler nedeniyle dernek veya vakıf ile vergi uygulamalarında dernek veya vakıf olarak değerlendirilen kurum ve kuruluşlar adına Kurumlar Vergisi mükellefiyeti tesis edilmeyecek ve söz konusu vergi kesintileri de nihai vergileme niteliğinde olacaktır.

Öte yandan, iktisadi işletme oluşması ve bu iktisadi işletmenin aktifinde kayıtlı bulunan taşınmazların kiralanması sonucu elde edilen taşınmaz kira gelirlerinin ya da bu iktisadi işletmenin aktifinde kayıtlı bulunan menkul kıymetlerin alımı satımından, elde tutulmasından veya iftasından elde edilen gelirlerin ( kesinti suretiyle vergilendirilmiş olup olmadığına bakılmaksızın ), bahse konu iktisadi işletmeye ait kazançta dahil edilerek kurumlar vergisine tabi tutulacağı tabiidir.

Buna göre, organize sanayi bölgelerinin elde ettiği Gelir Vergisi Kanununun 94 nci maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendi uyarınca kesinti suretiyle vergilendirilmiş kira gelirleri dolayısıyla 01.01.2008-31.12.2015 tarihleri arasında kurumlar Vergisi mükellefiyeti tesis edilmeyecek, tesis edilmiş Kurumlar Vergisi mükellefiyetleri ise terkin edilecektir.

**Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, tüzel kişilikleri itibariyle Kurumlar Vergisi mükellefi olmayan organize sanayi bölgelerinin,**

a) Kurumlar Vergisi kanununun 4ncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendinde belirtilen, 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 dolayısıyla kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilmeyecek,

b) Kurumlar Vergisi kanununun 4ncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendinde belirtilen faaliyetleri ile birlikte veya ayrı olarak, Gelir Vergisi Kanununun 94. maddesinin (5) numaralı bendi ve geçici 67 nci maddesi kapsamında kesinti suretiyle vergilendirilmiş kazanç ve iratları dolayısıyla 01.01.2008 – 31.12.2015 tarihleri arasında iktisadi işletme oluşmayacağından kurumlar Vergisi mükellefiyeti tesis edilmeyecek,

c) Yukarıda belirtilenler dışında; ticari, sınai ve zirai nitelikteki faaliyetlerinin bulunması halinde iktisadi işletme oluşacak ve söz konusu iktisadi işletme nezdinde Kurumlar Vergisi mükellefiyeti tesis edilecektir.

Bilgi edinilmesini arz ederim.

