

Dernek ve Vakıflarda “iktisadi işletme konusu” ve Kurumlar Vergisi Mükellefiyetine İlişkin Kurumlar Vergisi Kanunu'nun Geçici 2. Maddesinin Süresinin Sonuna Gelinmesi Hakkında

**BFS - 2015/07
İstanbul, 03.07.2015**

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun geçici 2. maddesinde; “*1/1/2008-31/12/2015 tarihleri arasında; dernek veya vakıflarca elde edilen Gelir Vergisi Kanunu'nun 94 üncü maddesinin (5) numaralı bendi ve geçici 67 nci maddesi kapsamında kesinti suretiyle vergilendirilmiş kazanç ve iratlar*” dolayısıyla iktisadi işletme oluşmayacağı belirtilmiştir.

Maddenin lafzına bakıldığından; 31.12.2015 tarihinden sonra vakıf ve derneklerce elde edilecek söz konusu gelirler nedeniyle (bunlar kira gelirleri ile menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarından elde edilen gelirlerdir), stopajla vergilendirilmiş olsalar dahi, iktisadi işletmenin oluştuğunu kabul edilebileceği sonucu ortaya çıkmaktadır. Çünkü madde hükmünün, söz konusu gelir unsurları için iktisadi işletme oluşmama halini belli bir süreyle sınırlıyor olması, sanki bu süre dolduğunda söz konusu gelir unsurlarının elde edilmesi halinde dernek ve vakıflar için iktisadi işletme mükellefiyetinin tesis edilmesi gereği algısını yaratmaktadır.

Dernek ve vakıflar, Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunu uygulamasında mükellef olarak belirlenmemiş, ancak bunlara ait iktisadi işletmelerin kurumlar vergisi mükellefi olacağı düzenlenmemiştir.

Oysa iktisadi işletmenin oluşması, elde edilen gelirin tevkifata tabi olup olmamasına değil, ticari bir organizasyon çerçevesinde yapılip yapılmamasına bağlıdır.

Ticari organizasyon ise, 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliği'ne göre; sermaye tahsis, işyeri açılması, personel istihdamı, ticaret siciline kaydolmak gibi unsur ve şartlardan tümü veya bir kısmı yerine getirilmek suretiyle belirli şekilde kurulmuş olacaktır.

Buna karşılık dernek ve vakıflar, belli bir amacı yerine getirmek üzere kurulmuş oluşumlardır. Bu kapsamında, söz konusu kuruluşların yöneticileri parasal mevcutlarının ekonomik kayba, erimeye uğramamasından sorumludur. Bu amaca yönelik olarak, sorumlu yöneticilerin kullanılmayan nakit mevcutları faiz geliri elde etmek veya sermaye piyasası işlemleri yapmak suretiyle değerlendirmeye çalışmaları nedeniyle iktisadi işletme oluşturduğu söylenemez. Çünkü bu noktada, yapılan parasal faaliyetin arkasındaki irade önem kazanmaktadır. Bu kuruluşlar gelir getirici söz konusu faaliyetlerini ticari bir amaçla değil, dernek veya vakıfın parasal mevcutlarını korumak suretiyle kuruluş amaçlarının gerçekleşmesini sağlamak amacıyla hareket etmektedir.

Nitekim, dernek veya vakfa bağış yapanlar, dernek veya vakıfın amacının gerçekleştirilmesi için bağış yapmaktadır. Dernek veya vakıfın yöneticileri ise, sorumluluklarının gereği olarak

para şeklinde yapılan bağışların enflasyon ve zaman karşısında değerinin yitirilmesini engellemek maksadıyla, atılık şekilde duran parayı nemalandırmak için dernek veya vakıf namına bankaya yatırıp faiz geliri elde etmekte veya menkul kıymet alım satımında kullanabilmektedir.

1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliği'nin 2.4 bölümünde de; bir derneğin nakit varlıklarının bir kısmının, derneğin amaçlarını gerçekleştirebilmek için ihtiyaç duyduğu gelirleri sağlamak amacıyla menkul kıymet alımına tahsis edilmesi, daha sonra bu menkul kıymetlerin yıl içinde farklı tarihlerde birkaç kez elden çıkarılması veya itfa tarihinde neması ile birlikte tahsil edilmesi durumunda, devamlılık arz eden ticari, sınai ve zirai bir faaliyetten söz edilemeyeceğinden derneğe bağlı bir iktisadi işletmenin varlığının söz konusu olmayacağı ifade edilmiştir.

Bu bağlamda, yukarıda belirtilen Kurumlar Vergisi Kanunu'nun geçici 2. maddesindeki; tevkif suretiyle vergilenen kira geliri ve menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası geliri bulunan bir dernek veya vakıf için, söz konusu gelir unsuru nedeniyle iktisadi işletme oluşmayacağını madde hükmüne eklemek ve bunu belli bir süreyle sınırlamak yersiz bir uygulama olmaktadır.

Bununla birlikte, maddedeki süre uzatılmadığı veya konu hakkında açıklayıcı bir düzenleme yapılmadığı taktirde, 31.12.2015 tarihinden sonra benzeri gelirleri elde edecek vakıf ve dernekler için bir riskin oluşacağı veya tartışmalı bir durumun ortaya çıkacağı anlaşılmaktadır.

Bu bağlamda, bankalar, sigorta ve reasürans şirketleri ile odalar, borsalar gibi bir çok mesleki kuruluşun personeli için malullük, yaşlılık ve ölümlerinde yardım yapmak amacıyla dernek veya vakıf şeklinde kurmuş oldukları özel sandıkların söz konusu tartışmalı duruma muhatap olacakları muhakkaktır.