


Yeminli Mali Müşavirlik
Denetim ve Danışmanlık Hiz. A.Ş.

Sayı 14.11.2012

Konu Derneklere ait gayrimenkullerin, dernek tarafından kurulacak bir iktisadi işletmeye aynı sermaye olarak konulması

Derneklere ait gayrimenkullerin, dernek tarafından kurulacak bir iktisadi işletmeye aynı sermaye olarak konulması hakkındaki açıklamalarımız aşağıdaki gibidir;

Dernekler Kanunu Açısından

Dernekler Kanununda yapılan asıl tanımlamaya göre Dernek; *“Kazanç paylaşma dışında, kanunlarla yasaklanmamış belirli ve ortak bir amacı gerçekleştirmek üzere, en az yedi gerçek veya tüzel kişinin, bilgi ve çalışmalarını sürekli olarak birleştirmek suretiyle oluşturdukları tüzel kişiliğe sahip kişi topluluğu”* dur.

Burada yapılan tanımlamadan da anlaşılacağı üzere bir teşekkülün dernek sayılabilmesi için gerekli en önemli şart, hiç kuşkusuz bu teşekkülün “kişi birlikteliğine dayanması ve kazanç paylaşımı gayesi dışında” kurulmuş olmasıdır.

Dernekler, ticari kazanç elde etmek veya elde edilecek kazançların paylaşımı amaçları ile kurulamaz, ancak derneklerin gayelerine ulaşmak için ihtiyaç duydukları maddi olanakları temin etmek amacıyla kazanç getirici faaliyetlerde bulunmaları, işletme kurmaları, müteşebbis veya iştirakçi olabilmeleri her zaman mümkündür. Bu açıdan Derneklere ait gayrimenkullerin, dernek tarafından kurulacak bir iktisadi işletmeye aynı sermaye olarak konulması mümkün bulunmaktadır.

5253 Sayılı Dernekler Kanununun 30/a maddesinde; *“Dernekler tüzüklerinde gösterilen amaç ve bu amacı gerçekleştirmek üzere sürdürüleceği belirtilen çalışma konuları dışında faaliyette bulunamazlar.”* hükmü gereği Derneğin Tüzüğü’nde incelenmesi gerekmektedir. Ancak bu kanun hükmünün konumuz özelinde bir engel teşkil etmediği değerlendirilmiştir.

6102 Sayılı TTK Açısından

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu’nun 16/1 maddesine göre; *ticaret şirketleriyle, amacına varmak için ticari bir işletme işleten dernekler tacir sayılırlar.* Ancak TTK 16/2 maddesi hükmüne göre; kamu yararına çalışan dernekler bir ticari işletmeyi, ister doğrudan doğruya ister kamu hukuku hükümlerine göre yönetilen ve işletilen bir tüzel kişi eliyle işletsinler, kendileri (yani dernekler) tacir sayılmazlar.

Amaçlarına ulaşmak için ticari işletme işleten dernekler, bu işletmeyi ticaret siciline kaydettirmek zorundadır. Türk Ticaret Kanununa göre tacirler, kanun hükümlerine uygun olarak bir ticaret unvanı seçmeye ve kullanmaya, işletmelerini ticaret siciline kaydettirmeye ve ticari defterler tutmaya mecburdurlar. Bu amaçla, derneğin adı ve ticari işletmesine ait bilgilerin sicile kaydedilmesi zorunludur.

Aynı sermaye olarak dernek tarafından iktisadi işletmeye konulan varlıklar Ticaret Sicili tarafından re'sen ilgili sicile işlenir . (EK 1 : 31 Ekim 2012 tarihli 28453 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Şirketlerde yapı değişikliği ve aynı sermaye konulmasında siciller arası işbirliğine ilişkin tebliğ)

Derneklerin iktisadi işletme kurması ve bu işletmeye kendisine ait bir binayı aynı sermaye olarak koymasına ilişkin dernek kararı alınmalıdır.

Derneklere ait iktisadi işletmelerin ticaret siciline tescil olunmaları ile ilgili yasal süreçler ilgili ticaret sicil yönetimlerinden edinilebilir.

Kurumlar Vergisi Kanunu açısından:

Kurumlar Vergisi Kanununun I inci maddesine göre, dernekler (tüzel kişiliği itibarıyla) kurumlar vergisinin konusu dışında olup sadece bunlara ait iktisadi işletmelerin kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmaktadır. Derneklere ait iktisadi işletmeler ile iş ortaklıklarının kazançları kurumlar vergisine tabidir. Kurum kazancı, gelir vergisinin konusuna giren gelir unsurlarından oluşmaktadır.

Derneklere bağlı iktisadi işletmeler diğer işletmeler gibi mükellefiyet tesis ettirme, defter tutma, beyanname verme, belge düzenine uyma (fatura, gider pusulası, ödeme kaydedici cihaz fişi vb.) ile Vergi Usul Kanunu'nda belirtilen tüm vergisel yükümlülüklerini yerine getirmek zorundadır.

Bu çerçevede, derneklere ait iktisadi işletmelerin kazançları kurumlar vergisine tâbi olduğundan, kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan iktisadi işletmelerin, bilanço esasında tutulan ve Vergi Usul Kanununun 183 üncü maddesinde tanımlanan yevmiye defterini, 184 üncü maddesinde tanımlanan defterikebiri, 185 inci maddesinde tanımlanan envanter defterini ve ayrıca faaliyetleri gereği tutulması gereken diğer defterleri tutmaları ve tasdike tabi olanları aynı Kanun hükümlerine göre tasdik ettirmeleri gerekmektedir. Bununla birlikte, müracaatları halinde, işlerinin icabı bilanço esasına göre defter tutmalarına imkân veya lüzum görülmeyenlerin, işletme hesabına göre defter tutmalarına Maliye Bakanlığınca müsaade edilmekte olup, bu durumda, söz konusu defterlerin yerine işletme hesabı defterinin kullanılacağı tabiidir.

Derneklere ait iktisadi işletmeler, elde ettikleri kurum kazançları üzerinden vermekle yükümlü oldukları vergi beyannamelelerini (kurumlar vergisi, KDV, gelir stopaj vb.) ilgili vergilerin kendi kanunlarında düzenlenen sürelerde, bağlı buldukları vergi dairesine vermek ve tahakkuk eden vergileri vadesinde ödemekle mükelleftirler.

Gelir Vergisi Kanununun 94 . Maddesindeki Stopaj Açısından (İktisadi İşletmelerinin Kârlarının Derneğe Aktarımı)

Gelir Vergisi Kanununun 75/2 inci maddesinde , iştirak hisselerinden doğan kazançlar menkul sermaye iradı olarak sayılmıştır. Aynı Kanunun 94/6-(b-i) bendinde, tam mükellef kurumlar tarafından; tam mükellef gerçek kişilere, gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olmayanlara ve bu vergiden muaf olanlara dağıtılan, 75 /(1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kar paylarından tevkiyat yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Bir kazancın iştirak kazancı sayılabilmesi için bir başka kurumun hisselerine sahip olunması zorunluluk teşkil etmez, bağılı veya ait kuruluşun tamamına sahip olunması halinde de bir iştirak kazancı elde edilmesi söz konusu olacaktır. Bu nedenle derneğe ait iktisadi işletmenin bağılı bulunduğu derneğe bağılı adı altında da olsa aktardığı tutarlar kar payı niteliğinde olacaktır ve bu tutarlar üzerinden Gelir Vergisi Kanununun 94/6-(b-i) alt bendi uyarınca %15 gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekecektir.

Katma Değer Vergisi Kanunu Açısından

Derneklere ait gayrimenkullerin iktisadi işletmeye dahil olmamak kaydıyla kiraya verilmesi işlemi Katma Değer Vergisi Kanununun 1/3-f maddesine göre katma değer vergisinin konusuna girmekle birlikte, söz konusu kiralama işlemi Kanunun 17/4-d maddesine göre katma değer vergisinden istisna tutulmaktadır.

Öte yandan, derneğe bağılı iktisadi işletmeye ait gayrimenkullerin kiraya verilmesi işlemi ise Katma Değer Vergisi Kanununun 1/3-g maddesine göre katma değer vergisine tabi olacağından, Kanunun 17/4-d maddesindeki istisna hükmü kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

GVK.nun 70. maddesinde sayılan gayrimenkul dışında kalan diğer mal ve hakların dernekler tarafından kiraya verilmesi işlemleri, iktisadi işletmeye dahil olsun veya olmasın katma değer vergisine tabi bulunmaktadır. Bunların kiraya verilmesi işlemlerinde, Katma Değer Vergisi Kanununun 17/4-d maddesinde yer alan istisnanın uygulanması söz konusu değildir.

Bu mal ve hakları kiraya veren derneklerin gerçek usulde katma değer vergisi mükellefiyetlerinin bulunmaması ve kiralayanın gerçek usulde katma değer vergisi mükellefi olması halinde, bu işlem üzerinden hesaplanan katma değer vergisi kiralayan tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilerek ödenecektir. Bu kapsamdaki kiralamalarda kiraya veren ve katma değer vergisi mükellefiyeti bulunmayan dernek tarafından herhangi bir beyan yapılmayacaktır.