

T24 GAZETESİ  
11 Eylül 2020

Erdoğan SAĞLAM  
YMM, Eski Hesap Uzmanı

## EMEKLİ VE YARDIM SANDIKLARI İÇİN GEÇİCİ MADDE HÜKMÜ YIL SONU BİTİYOR, AMAN UNUTMAYIN !

Geçici madde ile süreleri devamlı uzatarak sorun yönetilemez; stopajlı - stopajsız pasif nitelikte gelir elde edilmesinin "iktisadi işletme oluşturmayacağı" düzenlenerek bu sorun kalıcı bir şekilde çözüme kavuşturulmalıdır.

Yanlış hatırlamıyorsam 2006 veya 2007 yıllarında Maliye Bakanlığı özel emekli ve yardım sandıklarını incelemeye aldı. Halen de varlıklarını sürdüren bu sandıkların çoğu vakıf şeklinde yapılandırılmıştır. Bu tür sandıklar üyelerinden katkı payı vb. adlarla topladıkları fonlarla yurt içinde ve yurt dışında finansal yatırım yaparak en yüksek geliri elde etmeye, fonu büyütmeye gayret ederler. Bazı sandıklar yaptıkları taşınmaz yatırımları nedeniyle düzenli kira geliri elde ederler. Sandıklar stopajlı gelir elde ettikleri gibi stopaja tabi olmayan gelirler de elde ederler.

Bu emekli ve yardım sandıkları üyelerine toptan ödeme ve emekli aylığı bağlarlar ve vakıf senedinin imkân verdiği bazı yardımlarda bulunurlar.

Amaçları üyelerden toplanan paraların değerlendirilmesi/nemalandırılması ve üyelere kullandırılmasıdır. Ticari bir amaçları yoktur. Vergisel tabiri ile elde ettikleri gelirler faiz ve kira gibi pasif karakterli gelirlerdir. Aktif bir ticari faaliyetleri yoktur.

Vergi inceleme elemanları, bu sandıkların fonlarının büyüklüğünden ve personel çalıştırmalarından yola çıkarak, bu sandıkların yürüttükleri faaliyetler dolayısıyla bir "iktisadi işletme" olduğu ve iktisadi işletme adına kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis ettirilmesi gerektiği sonucuna ulaştılar. Sonuç itibarıyla sandıklar adına büyük meblağlarda cezalı vergi tarhiyatı yapıldı. Bu tarhiyatların bir kısmı uzlaşma ile sonlandırıldı, bir kısmı ise dava konusu edildi.

Bu incelemelerin de etkisi ile 5766 sayılı Kanun ile Kurumlar Vergisi Kanunu'na eklenen geçici 2. madde ile 1.1.2008 - 31.12.2015 tarihleri arasında, **dernek veya vakıflar ile vergi uygulamalarında dernek veya vakıf olarak değerlendirilen kurum ve kuruluşlarca** elde edilen Gelir Vergisi Kanununun 94'üncü maddesinin (5) numaralı bendi ve geçici 67'nci maddesi kapsamında **kesinti (stopaj) suretiyle vergilendirilmiş** kazanç ve iratlar dolayısıyla **iktisadi işletme oluşmuş sayılmayacağı** hükme bağlandı.

Maliye Bakanlığı çıkardığı tebliğde dernek ve vakıfların elde ettikleri gelirlerin **münhasıran kesinti suretiyle vergilendirilmiş bulunan;**

- Taşınmaz kira gelirlerinden,
- Menkul kıymet alım satım gelirlerinden,
- Menkul kıymetlerin elde tutulması ile itfasından elde edilen gelirlerden,

ibaret olması halinde, elde edilen bu gelirler dolayısıyla, 1.1.2008 - 31.12.2015 tarihleri arasında dernek veya vakfa bağlı iktisadi işletme oluşmayacağından, bu süre zarfında anılan

gelirler nedeniyle dernek veya vakıf adına kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilmeyeceğini, söz konusu vergi kesintilerinin dernek veya vakıflar açısından nihai vergileme niteliğinde olacağını açıklamıştır.

Geçici maddede yer alan 31.12.2015 tarihi daha sonra 31.12.2020 olarak değiştirildiği için uygulamanın 2020 sonuna kadar devam ettirilmesi sağlandı.

2020 yılı sonuna az bir süre kaldığı için bu hükmün süresinin uzatılması gereğinin devam ettiğini hatırlatmak istedim. Sanıyorum, Gelir İdaresi'ndeki arkadaşlar gündeme almışlardır. Ancak benim bu konuda söylemek istediğim birkaç husus var.

Öncelikle geçici madde ile süreleri devamlı uzatarak bu sorun yönetilemez. Çünkü pasif nitelikteki faiz veya kira geliri gibi gelirlerin, büyüklüğü ve sayısı ne olursa olsun iktisadi işletme oluşturması kabul edilemez.

Kurumlar Vergisi Kanunu'na göre, dernek veya vakıflar (tüzel kişiliği itibarıyla) kurumlar vergisi dışında olup bunlara ait iktisadi işletmelerin kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmaktadır.

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 2'nci maddesine göre dernek veya vakıflara ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan ve sermaye şirketleri ile kooperatifler dışında kalan ticari, sınai ve zirai işletmeler ile benzer nitelikteki yabancı işletmeler, dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler olarak tanımlanmıştır.

Bu durumda, dernek veya vakıflara ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan ticari, sınai ve zirai işletmeler ile benzer nitelikteki yabancı işletmeler kurumlar vergisi mükellefidirler.

Bir derneğin veya vakfın nakit varlıklarının bir kısmının, derneğin/vakfın 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, devamlılık arz eden ticari, sınai ve zirai bir faaliyet kabul edilemez. Dolayısıyla bu durumda dernek veya vakfa bağlı bir iktisadi işletmenin varlığından söz edilemez. Bu gelirlerin takip ve kaydı için personel çalıştırılması bunu değiştirmez.

Ancak Gelir İdaresi 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Tebliği'nde, derneğin/vakfın, üyelerinden aidat veya bağış adı altında topladığı ve/veya üyelerin değerlendirilmek üzere verdikleri paralarla müstakil bir eleman istihdamını gerektirecek boyutta menkul kıymet alım-satım faaliyetinde bulunması ve münhasıran bu faaliyet için eleman istihdam edilmesi halinde ticari organizasyonun oluştuğunu kabul etmektedir. Öncelikle bu anlayışın değiştirilmesi gerekir.

İkinci olarak, **iktisadi işletme oluşmama şartının stopaja tabi tutulmuş gelirlerle sınırlandırılması da doğru değildir.** Yani taşınmazını iş yeri olarak kiraya veren dernek/vakıfta iktisadi işletme oluşmaz iken konut olarak kiraya verilmesinde oluşacak mıdır? Türkiye'de stopaja tabi tutulmuş finansal gelir elde edince iktisadi işletme oluşmayacak da, yurt dışında stopajsız gelir elde edince mi oluşacaktır? Bu yaklaşımın da gözden geçirilmesi gerektiğini düşünüyorum.

Son olarak söylemek istediğim şudur: Geçici maddenin süresini uzatmakla bu iş çözülmez, **stopajlı - stopajsız pasif nitelikte gelir elde edilmesinin iktisadi işletme oluşturmayacağı** düzenlenerek bu sorun **kalıcı bir şekilde** çözüme kavuşturulmalıdır.