



KAMU KURUM ve MÜESSESELERİNCE GERÇEKLEŞTİRİLEN FUARCILIK FAALİYETLERİNİN KAPSAMI ve ELDE EDİLEN GELİRLERİN KURUMLAR VERGİSİ ve KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNLARI AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

Tolga KAYA^(*)

1 - GİRİŞ

Ülkemizde kamu kurum ve müesseseleri biz-zat kendileri veya birlikte kurdukları teşekkül ve-ya işletmeler vasıtasıyla kentlerin belirli bölümlerinde ve belli sürelerle fuar veya sergi panayırılar açtıkları ve bu alanları işlettikleri görülmekte olup, ayrıca bazı özel kuruluşlarca da fuarcılık altında faaliyetleri yürütülmektedir.

Bahsedilen kuruluşların bu faaliyetleri kapsamında fuara katılanlardan giriş ücreti, otopark ücreti adı altında ve/veya fuar alanlarındaki gayrimenkullerini, haklarını kiralamak suretiyle bir-takım kazançlar elde ettikleri görülmektedir.

Bu çalışmamızda, yalnızca kamu kurum veya müesseselerince yürütülen fuarcılık faaliyetleri de-ğerlendirilip, bu kuruluşlarca bu kapsamda elde edilen gelirler vergi kanunları açısından de-ğerlendirilecektir.

2- FUAR TANIMI

Fuarlar yurtiçi fuar düzenleme yönetmeliğinin¹; "Fuarlar; ticarete konu mal ve hizmetler ile sanayi ürünlerine ilişkin teknolojik gelişmelerin, bilgilerin ve yeniliklerin tanıtımıyla sergilendiği, yurtiçi ve uluslar arası düzeyde bilgi alışverişi, teknik işbirliği, geleceğe yönelik ticari ilişki kurulması ve geliştirilmesi olanaklarının sağlandığı ve bu yönetmeliğin 19. maddesinde belirtilen asgari altyapı özelliklerini taşıyan fuar alanlarında düzenlenen, tarih ve süreleri önceden belirlenen organizasyonlardır.

Tanıtım isminde sergi sözcüğü kullanılmakla birlikte yukarıdaki fıkradaki niteliklere uygun olarak yapılan düzenlemeler de fuar sayılır.

Genel Fuar: Belli bir sektörü veya ürün grubunu esas almayan, zaman zaman periyodik olarak da tekrarlanan ve çeşitli ürünlerin birlikte sergilendiği, mal ve hizmetlerin tanıtımı ve satışının amaçlandığı sosyal, kültürel ve eğlence etkinliklerinin de yer aldığı ve süresi 20 günden fazla olmayan herkese açık düzenlemedir.

^(*) Vergi Denetmeni

¹ Yurtiçi Fuar Düzenleme Yönetmeliği

İhtisas Fuarı: Belli bir ürün veya ürün grubu ya da sektörle doğrudan ilgili ve sektöre yönelik mal ve hizmet üreten katılımcılar bazında teknolojik ve uygulamalı bilgi alışverişinin artırılması ve ticari işbirliğine yönelik bilgi değişimi ortamının yaratılması ile ihtiyaç duyulan ürün siparişlerinin verilmesi amacıyla yapılan ve ziyaretçilerini genel olarak fuarın konusu ile ilgili hedef kitlenin oluşturduğu ve süresi yedi günü geçmeyen organizasyondur.

Tüketici Fuarı: Ziyaretçisini tüketicilerin oluşturduğu ve sergilenen ürünlerin satışının yapıldığı genellikle tüketim talebinin yoğunlaştığı özel günler, haftalar ve dönemler içerisinde ve/veya sırasında yapılan ve süresi 20 günü geçmeyen organizasyondur.

Tek Ülke Fuarı: Tek başına yabancı bir ülkenin üretimini veya bir ana tema seçerek o alanda faaliyet gösteren firmalar ile konunun ilgililerin bir araya getiren ve süresi yedi günü geçmeyen fuarlardır. Bu fuarlar; yurt içi fuar düzenleme yetki belgesine sahip şirketlerce yapılan anlaşmalar çerçevesinde, o yabancı ülkenin ilgili kurum veya kuruluşlarınca da düzenlenir.

Tek Firma Sergisi: Bir firmaların kendi kendine ürünlerini tanıttığı ve süresi yedi (7) yılı geçmeyen sergiler olup, bu firmalar yetki belgesine sahip şirketlerce işbirliği yaparlar.

Bir fuarın, uluslararası fuar niteliği taşıması: Yönetmeliğin 6-9'uncu maddelerinde tanıtımı yapılan fuar türlerinden ayrı olarak, bir fuarın "uluslararası fuar" niteliği taşıması

Uygulamada illerde genellikle fuarlar belediyelerce veya belediyelerin kurduğu teşekküllerce

veya İlin Ticaret ve Sanayi odalarınca veya bu odalarla belediyelerin ortak protokollerle kurduğu teşekküllerce kurulup işletilmektedir.

3- KONUNUN VERGİ KANUNLARI AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

3.1- Kurumlar Vergisi Kanunu Açısından

Gerek 5422 sayılı eski kurumlar vergisi kanununun² gerekse 5520 sayılı yeni kurumlar vergisi kanununun³ mükellef başlıklı maddelerinde iktisadi kamu müesseseleri kurumlar vergisi mükellefi olarak sayılmıştır. Yine bu kanunların ilgili maddelerinde; devlete, belediyelere, özel idarelere ve diğer kamu idare ve müesseselerine ait ve tabi olup faaliyetleri devamlı bulunan ve sermaye şirketleri ile kooperatifler dışında kalan ticari, sınaî ve zirai işletmelerin iktisadi kamu müesseseleri olduğu, bunların kazanç gayesi gütmemeleri, faaliyetlerinin kanunla tevdi edilmiş görevler arasında bulunması, tüzel kişiliklerinin olmaması müstakil muhasebelerinin ve kendisine tahsis edilmiş sermayelerinin ve işyerlerinin bulunmaması mükellefiyetlerine tesir etmeyeceği açıklanarak aynı düzenlemeye yer verilmiştir.

Gerek 5422 sayılı eski kurumlar vergisi kanununun 7 maddesinin 6.fıkrasında "Kamu idare ve müesseseleri tarafından hükümetin veya yetkili idare mercilerinin müsaadesi ile açılan mahalli, milli veya milletlerarası mahiyetteki sergiler, fuarlar, panayırılar" denilmek suretiyle, gerekse 5520 sayılı yeni kurumlar vergisi kanununun 4/1-ç maddesinde "Kamu idare ve kuruluşları tarafından yetkili idarî makamların izniyle açılan yerel, ulusal veya uluslararası nitelikteki sergiler, fuar-

² 10.6.1949 tarih ve 7229 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

³ 21.06.2006 tarih ve 26205 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

lar ve panayırlar.”denilmek suretiyle kamu idare ve müesseselerinin fuarcılık kapsamındaki faaliyetleri kurumlar vergisinden muaf tutulmuştur.

Bu kapsamda fuar işleten kuruluşların elde ettiği gelirler dolayısı ile kurumlar vergisinden muaf olup olmadığı değerlendirilirken gelirin yürütülen faaliyetlerin amacı ve elde edilen gelirin niteliği önem kazanmaktadır.

Genellikle kamu niteliği ağır basan bu tip işletmelerin elde ettiği gelirler şunlardır;

- Fuar Giriş ücretleri
- Otopark ücretleri
- Fuar alanında bulunan Gayrimenkullerin ve işletme haklarının kiralaması sonucu elde edilen gelirler
- Reklâm gelirleri... vs.

Fuar işletmelerinin yukarıda sayılan veya diğer çeşitli adlar altında elde etmiş olduğu gelirlerinin kurumlar vergisinden muaf olabilmesi için bu gelirlerin ticari bir nitelik taşıması ve fuarcılık kapsamında elde edilmesi gerekmektedir. Kurumlar Vergisi kanununda açık bir ifade olmasa da bu tip muafiyetler faaliyetlerin sosyal nitelik taşıması ve faaliyet gösteren kurumlarında kamu hizmeti verme niteliği taşıması gereğidir. Aksi halde fuar işletmelerin elde ettiği gelirlerden dolayı kurumlar vergisine tabi olmaları gerekir.

Uygulamada fuarcılık faaliyetleri genellikle belediyelerce oluşturulan park alanlarında yürütülmektedir. Bu nedenle bu park alanları içinde fuar dönemi dışında da yılın oniki ayı faaliyet gösteren işletmeler bulunabilmekte olup, bu işletmelerde bu fuar müdürlüklerince kiralanmaktadır. Yine fuar dönemleri dışında bu alana giren araçlardan otopark ücreti alınmakta ve bu alanlar reklâm amaçlı kullanılmaktadır.

Örneğin bir ilin belediyesi ve il özel idaresinin protokol sonucu kurduğu fuar işletmesi kendisine tahsis edilen gayrimenkulü lokanta işlet-

mek üzere X Turizm Ltd. Şti ile bir sözleşme yapmıştır. Bu lokantanın olduğu bölgeyi de kapsayacak şekilde yılın Temmuz ve Ağustos aylarında genel amaçlı fuarcılık faaliyeti yürütülmektedir. Bu durumda X Turizm Ltd. Şti den fuar işletmesinin elde etmiş olduğu gelir ticari nitelik taşımakta olup kurumlar vergisine tabii olacaktır. Çünkü belediyenin yapmış olduğu bu kiralama da fuar amaçlarını gerçekleştirmek bulunmamaktadır. Aynı fuar işletmesi yalnızca fuar döneminde işletmek üzere fuar bölgesine dâhil bir alanda bir başka firmaya veya gerçek kişiye dondurma satışına yönelik sözleşme sonucu elde ettiği kiralama geliri ise Kurumlar Vergisi Kanununun 7.maddesinin 6.fıkrasına göre kurumlar vergisinden muaf olacaktır.

Bir başka örnek verecek olursak yine bir kamu kurumuna bağlı fuar müdürlüğünce fuar döneminde işletmek şartıyla lunapark faaliyeti yürüten bir vergi mükellefinden elde edilen gelir kurumlar vergisinden muaf olacaktır. Aynı lunapark eğer yılın tüm aylarında faaliyet gösteriyorsa fuar dönemi haricinde yürüttüğü faaliyetten dolayı fuar işletmesinin elde ettiği gelir kurumlar vergisine tabii olacaktır. Keza aynı durum giriş ücretlerinde ve otopark faaliyetleri içinde geçerlidir.

Tüm bu hususlar değerlendirildiğinde kamu idare ve müesseselerince işletilen fuar alanlarından elde edilen gelirlerin kurumlar vergisinden muaf olan kısmı, bu faaliyetlerle ilgili ve fuarın açık olduğu dönemlerde elde edilen gelirlere ilişkin kısımdır. Bu işletmelerin fuar dönemi dışında elde ettiği otopark, reklâm gelirleri ile fuarcılık faaliyeti kapsamına girmeyen ticari nitelikteki kiralamaları sonucu elde ettiği gelirler kurumlar vergisine tâbidir.

3.2- Katma Değer Vergisi Açısından

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun

1/1.maddesinde, Türkiye’de yapılan ticari, sınai, zirai ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde gerçekleştirilen teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi olduğu hükme bağlanmış, aynı maddenin 1/3-d bendinde ise; hazinece taşınmaz mal satışları hariç, müzayede mahallerinde ve gümrük depolarında yapılan satışların da katma değer vergisine tabi olduğu, 1/3-f maddesinde Gelir Vergisi Kanununun 70.maddesinde belirtilen mal ve hakların kiralanması işlemleri katma değer vergisine tâbi olduğu, 1/3-g maddesinde; genel ve katma bütçeli idarelerle, il özel idarelerine, belediyelerle köyler ile bunların teşkil ettiği birliklere, üniversitelere, dernek ve vakıflara, her türlü mesleki kuruluşlara ait veya tabi olan veya bunlar tarafından kurulan ve işletilen müesseseler ile döner sermayeli kuruluşların veya bunlara ait veya tabi diğer müesseselerin **ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi olduğu belirtilmektedir.**

Aynı maddenin sondan ikinci fıkrasında, “bu faaliyetlerin kanunların veya resmi makamların gösterdiği gerek üzerine yapılması bunları yapanların hukuki statüsü ve kişilikleri işlemlerin mahiyetini değiştirmez ve vergilendirmeye mani teşkil etmez.” denilmiştir.

Dolayısıyla 3-g bendinde sözü edilen yukarıdaki kurum ve kuruluşların, ticari,sınai,zirai,ve mesleki nitelikteki teslim hizmetlerinin KDV kapsamında olduğu şeklindeki düzenleme, yeni bir vergilendirme alanını işaret etmemekte, vurgulayıcı ve tereddüt giderici bir nitelik taşımaktadır.⁴

Kamu kurum ve müesseselerince yürütülen fuarcılık faaliyetlerinin katma değer vergisinin

konusuna girip girmediğinin ve yürütülen bu faaliyetlerin kanun hükmünce istisna kapsamında yer alıp almadığının tespiti yapılırken faaliyetin **ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelik taşıyıp taşımadığının belirlenmesi gerekmektedir.**

Bu anlamda kamu kurum ve müesseselerince fuarcılık kapsamında yürütülen faaliyetler kamu niteliği ağır basması, sosyal amaç taşıması ve ticari niteliğe haiz olmaması dolayısı ile katma değer vergisine tabi değildir.

Ancak makalemizin kurumlar vergisini incelediğimiz bölümlerinde değinildiği üzere fuarlar genellikle park alanlarına kurulmakta dolayısıyla fuar işletmelerinin fuarcılık faaliyeti kapsamına girmeyen bölgede yapmış olduğu kiralamalar ve yürüttüğü ticari niteliğe haiz faaliyetleri de bulunabilmektedir. Bu nedenle çoğu zaman ilgili işletmeler bu gelirlerini de fuarcılık kapsamında değerlendirip teslim ve hizmetler dolayısıyla katma değer vergisi hesaplamamakta ve KDV beyannamesi vermemektedir.

Kamu kurum ve müesseselerinin fuarcılık kapsamına girmeyen faaliyetleri sonucu elde ettiği gelirler ticari nitelik taşırsa katma değer vergisine tabi olacaktır. Fuarcılık kapsamı dışında elde edilen kiralama gelirleri ise ticari nitelik taşımaz ise kiralanın gayrimenkul veya hak olup olmadığının göre farklı hükümlere tabi olacaktır. Bu konu ayrı bir çalışma konusu olduğundan makalemizde bu konuya yer verilmeyecektir.

Kamu kurum ve müesseselerince işletilen fuarların bir başka geliri de bu fuarlara giriş ücretleri ve otopark gelirleridir. Fuarlara giriş ücretleri ve otopark gelirleri de fuarcılık kapsamında ticari nitelik taşımayacağı için Katma Değer Vergisi-

⁴ MAÇ Mehmet ,KDV uygulaması,s,1.31,İstanbul

ne tabi olmayacaktır. Daha önce de değinildiği üzere fuar faaliyeti kamuya ait bir park alanında yürütülüyorsa KDV kanununun 17.maddesinin 1.fıkrasında sayılan kurum ve kuruluşların park işletmek veya yönetmek suretiyle ifa ettikleri kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetlerin aynı maddenin 2-a bendi gereğince vergiden istisna olduğu belirtilmektedir.

Bu hüküm gereğince özellikle mahalli idarelere ait parklara giriş ücretleri istisna kapsamında yer almaktadır. Parka fuar açılmış olması durumu değiştirmeyeceğinden park içerisinde düzenlenecek fuara katılan ziyaretçilerden alınan giriş ücretleri ve otopark ücretleri vergiye tabi olmayacaktır. Yani park yerlerine kurulan fuarlara giriş ücretleri fuar dönemleri dışında kurumlar vergisine tabi iken, katma değer vergisinden bu dönemlerde dahi istisna olacaktır.

4- SONUÇ

Kamu kurumu ve müesseselerince veya bunların ortaklaşa kurduğu işletmeler fuarcılık faaliyetleri adı altında bir takım faaliyetler yürütmekte ve bu faaliyetler sonucunda kiralama, giriş ücretleri, reklâm gelirleri, otopark ücretleri... vs. gibi gelirler elde etmektedir. Bu gelirler elde edildiği faaliyetin türü ve amacı itibarıyla vergiye tabi tutulmakta veya vergi dışı bırakılmaktadır. Bu çalışmamızda bu kapsamda elde edilen gelirlerin vergilendirilmesini kişisel görüşlerimize de yer vererek açıklamaya çalıştık.

Bu nitelikteki fuar işletmelerinin elde etmiş olduğu gelirlerden ancak fuarcılık faaliyeti kapsamına giren ve kamu hizmeti niteliği ağır basanlar kurumlar vergisine ve vatma değer vergisine tabi olamayacaktır. Bu işletmelerin fuar adı altında kurulmuş olması bunların elde ettiği tüm gelirlerin bu kapsamda olduğu anlamına gelmemektedir. Bu nedenle kamu kurumlarınca fuar

adı altında kurulan işletmelerin ticari mahiyette elde etmiş olduğu gelirler hem kurumlar vergisine hem de katma değer vergisine tabi olacaktır.

KAYNAKÇA

- 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu
- 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu
- 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu
- 1 Seri nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği
- Yurtiçi Fuar Düzenleme Yönetmeliği
- Maç Mehmet, "KDV Uygulaması"İstanbul
- 9 Seri nolu KDV Genel Tebliği
- 11 nolu KDV Genel Tebliği