



DİĞER KANUNLARLA KURUMLAR VERGİSİNDEN MUAF TUTULAN KURUM ve KURULUŞLAR

Bülent SEZGİN^(*)

1 - GİRİŞ

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesinde; sermaye şirketlerinin, kooperatiflerin, iktisadi kamu kuruluşlarının, dernek veya vakıflara ait işletmelerin ve son olarak iş ortaklıklarının kazançlarının kurumlar vergisine tabi olduğu belirtildikten sonra 2'nci maddesinde tüzel kişiliklerinin bulunup bulunmadığına bakılmaksızın kurumlar vergisine tabi olan oluşumlar, bir başka ifadeyle kurumlar vergisi mükellefleri ile bunların nitelikleri açıklanmıştır.

Vergi hukukumuzda geniş ölçüde yer alan muafiyet uygulamalarına KVK'nda da yer verilmiştir. Bu kapsamda tüzel kişilikleri bulunup bulunmadığına bakılmaksızın kazançları esasen kurumlar vergisine tabi olan pek çok kurum ve kuruluş; sosyal, siyasal, ekonomik, askeri, kültürel ve benzeri nedenlerle kurumlar vergisinin dışına tutulmuştur.

Öte yandan kurumlar vergisi muafiyetine ilişkin düzenlemeler KVK'nda yer alanlarla sınırlı değildir. Anılan kanun dışında pek çok kanunda bu yönde düzenlemelere yer verilmiştir.

Çalışmamızda, diğer kanunlarla kurumlar vergisinden muaf tutulan kurum ve kuruluşlar işlenecektir.

2- DİĞER KANUNLARDA YER ALAN MUAFİYETLER

Kurumlar vergisinden muaf olan kurum ve kuruluşların genel özelliği kamusal nitelikte olmalarıdır. Bu durum hem KVK ile hem de diğer kanunlarla vergiden muaf tutulan kurumlar için geçerlidir.

KVK'nın 35. maddesine göre diğer kanunlardaki muafiyet, istisna ve indirimlere ilişkin hükümler, kurumlar vergisi bakımından geçersizdir. Uluslararası anlaşma hükümleri saklı kalmak üzere, kurumlar vergisi ile ilgili muafiyet, istisna ve indirimlere ilişkin hükümler, ancak KVK'na, GVK'ya ve VUK'a hüküm eklemek veya bu ka-

^(*) Vergi Müfettişi

nunlarda değişiklik yapılmak suretiyle düzenlenir. Anılan Kanunun geçici 1'inci maddesinin dokuzuncu fıkrasında, bu kanunun yürürlüğünden önce kurumlar vergisine ilişkin olarak başka kanunlarda yer alan muafiyet, istisna ve indirimler bakımından 35. maddenin uygulanmayacağı hükme bağlanmıştır. Öte yandan Kanunun 37. maddesinin birinci fıkrasının (ç) bendine göre 35'inci maddenin yürürlük tarihi 01.01.2007 olarak tespit edilmiştir. Bu kapsamda esas itibarıyla kurumlar vergisine tabi bir kurumun bu vergiden muaf tutulabilmesi için ya 01.01.2007 tarihinden önce yürürlüğe girmiş bir kanunda düzenleme bulunması gerekmekte ya da KVK'na, GVK'na ve VUK'na hüküm eklenmesi veya bu kanunlarda değişiklik yapılması gerekmektedir. Bununla beraber 01.01.2007 tarihinden sonra yürürlüğe girmelerine ve anılan kanunlarda yer almamalarına rağmen kimi muafiyet, istisna ve indirim düzenlemeleri fiilen uygulanmaktadır.

Diğer vergilerde olduğu gibi kurumlar vergisi muafiyetine ilişkin düzenlemeler de sosyal, siyasi, askeri, kültürel, ekonomik ve benzeri nedenlerle yapılmaktadır. Yapılan muafiyet düzenlemeleri genel olarak bu vergiden muaf tutulan kurum ve kuruluşların kuruluş amaçlarıyla ilgili gelirleriyle sınırlıdır. Dolayısıyla kurumlar vergisinden muaf tutulan bir kurum veya kuruluşun iktisadi işletme oluşturacak şekilde bir organizasyona bağlı olarak piyasa ekonomisi içerisinde bedel karşılığı mal alım-satımı, imalatı ya da hizmet ifası gibi faaliyetlerde bulunması halinde muafiyet sınırlarının dışına çıkmış olunacak ve söz konusu iktisadi işletmeler kurumlar vergisine tabi olacaktır.

Bu açıklamalar ışığında, diğer kanunlarda yer alan muafiyet düzenlemelerine aşağıda yer verilmiştir.

2.1- Türk Standartları Enstitüsü'ne Tanınan Muafiyet

Türk Standartları Enstitüsü; her türlü madde ve mamüller ile usul ve hizmet standartlarını yapmak amacıyla 132 sayılı Kanunla kurulmuştur. Enstitü, tüzel kişiliği haiz, özel hukuk hükümlerine göre yönetilen bir kamu kurumu olup, kısa adı ve markası TSE'dir.

Türk Standartları Enstitüsü'nün gelirleri aşağıdakilerden oluşur:

- Türk Standartları Enstitüsü'nün çalışma konuları ile ilgili oldukları veya çalışmalarından doğrudan doğruya yahut dolaylı olarak faydalandıkları ilgili Bakanlıklarca Türk Standartları Enstitüsü'nün mütalaası alınarak tespit edilen 233 sayılı Kanun Hükmünde Kararnemeye tabi teşekkül, müessese ve ortaklıklarla, Bakanlıkların teftiş ve denetlemesi altındaki birlik, kurum ve ofislerin her yıl bütçelerine koyacakları (5.000) lira maktu aidat ile bir evvelki yılın bilançosuna göre tahakkuk eden safi karlarının binde birine teka-bül eden nisbi aidatlar (4603 sayılı Kanuna tâbi bankalar hariç),

- Türk Standartları Enstitüsü'nün yapacağı hizmetler karşılığı olarak gerçek ve tüzel kişilerden yönetim kurulunca uygun görülecek miktarda veya tarifelerine göre alınacak ücretler,

- Yayın ve (TSE) markasından sağlanacak gelirler,

- Her türlü yardım, bağış ve sair gelirler.

Türk Standardları Enstitüsü'nün yukarıdaki fıkralarda sayılan gelirleri, muameleleri ve sahibi bulunduğu gayrimenkulleri, 132 sayılı Kanunun 11'inci maddesi ile her türlü vergi, resim ve harçtan muaf tutulmuştur. Dolayısıyla Türk Standardları Enstitüsü, kurumlar vergisinden muaftır.

2.2- İlköğretim ve Eğitim Kanununda Yer Alan Muafiyet

222 sayılı İlköğretim ve Eğitim Kanunu'na gö-

re ilköğretim, kadın erkek bütün Türklerin millî gayelere uygun olarak bedeni, zihni ve ahlaki gelişmelerine ve yetişmelerine hizmet eden temel eğitim ve öğretimdir. İlköğretim, ilköğrenim kurumlarında verilir; öğrenim çağında bulunan kız ve erkek çocuklar için mecburi ve devlet okullarında parasızdır. Türk vatandaşı kız ve erkek çocuklar ilköğrenimlerini resmi veya özel Türk ilköğretim okullarında yapmakla mükelleftir.

İlköğretime ait gelir kaynakları 222 sayılı Kanunun 76'ncı maddesinde sayılmak suretiyle hüküm altına alınmıştır.

Kanunun 83'üncü maddesine göre ilköğretimin bütün gelirleri her türlü resim ve vergiden muaftır. Dolayısıyla bunlar kurumlar vergisinden de muaftır.

2.3- 1606 Sayılı Kanun İle Kurumlar Vergisinden Muaf Tutulan Kuruluşlar

1606 sayılı Bazı Dernek ve Kurumların Bazı Vergilerden, Bütün Harç ve Resimlerden Muaf Tutulmasına İlişkin Kanunun 1'inci maddesine göre;

- Türkiye Kızılay Derneği,
- Türk Hava Kurumu,
- Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu Genel Müdürlüğü,
- Türkiye Yardım Sevenler Derneği ve resmi darülaceze kurumları,
- Darüşşafaka Cemiyeti ve Yeşilay Derneği, kendilerine terettüp eden vergi, harç ve resim mükellefiyetinin kurumlara ait olduğu hallerde bütün vergilerden, harçlardan, resimlerden, hisse ve fonlardan muaftır. Bu muafiyetlerin, Türkiye Kızılay Derneği'nin 5624 sayılı Kan ve Kan Ürünleri Kanuna göre yürüttüğü faaliyetleri hariç olmak üzere, bu kuruluşlara ait iktisadi işletmele- re şümulü yoktur.

Bu kapsamda yukarıda anılan kuruluşlar kurumlar vergisinden muaf tutulmuştur. Türkiye Kızılay Derneği'nin 5624 sayılı Kanuna göre yürüttüğü faaliyetleri hariç olmak üzere, bu kuruluşlara ait iktisadi işletmeler ise kurumlar vergisi mükellefi olarak kabul edilecektir.

İktisadi işletme oluşup oluşmadığının belirlenmesinde işletmelerin bir takım koşulları haiz olup olmadığına bakılmalıdır. Bu kapsamda kurumlar vergisi mükellefi olarak kabul edilecek işletmelerin belirgin özellikleri bağlılık, devamlılık ve faaliyetin ticari, sınai veya zirai bir mahiyet arz etmesidir. Diğer bir anlatımla iktisadi işletmenin unsurları, ticari faaliyetin de temel özelliklerinden olan, bir organizasyona bağlı olarak piyasa ekonomisi içerisinde bedel karşılığı mal alım-satımı, imalatı ya da hizmet ifaları gibi faaliyetlerdir.

2.4- Yatırımcıları Koruma Fonu'na Tanınan Muafiyet

Yatırımcıları Koruma Fonu, 2499 Sermaye Piyasası Kanunu'na 4487 sayılı Kanunun 46/A maddesi ile tüzel kişiliği haiz olarak kurulmuştur. Bütün aracı kuruluşlar Fon'a katılmak zorundadır.

Fonun gelirleri aşağıdakilerden oluşur:

- Aracı kuruluşların yatıracığı yıllık ödentiler,
- Sermaye Piyasası Kurulu, menkul kıymetlerin işlem gördüğü borsalar ve Türkiye Sermaye Piyasası Aracı Kuruluşları Birliği tarafından verilen idarî para cezalarının tahsil edilen kısmının yüzde ellisi,
- Tutarı Sermaye Piyasası Kurulu tarafından belirlenen geçici ödentiler,
- Fon varlığının getirisi,
- Diğer gelirler.

2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu'nun 46/A maddesine göre Fon'un gelirleri ve işlemleri her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır. Dola-

yısıyla Yatırımcıları Koruma Fonu kurumlar vergisinden de muaftır.

2.5- Türkiye Atom Enerjisi Kurumu'na Tanınan Muafiyet

Barışçıl amaçlarla Türkiye'de atom enerjisinin kalkınma planlarına uygun olarak ülke yararına kullanılmasını sağlamak, temel ilke ve politikaları belirleyip önermek, bilimsel, teknik ve idari çalışmaları yapmak, düzenlemek, desteklemek, koordine etmek ve denetlemek üzere, 2690 sayılı Türkiye Atom Enerjisi Kurumu Kanunu ile Başbakan'a bağlı, kamu tüzel kişiliği haiz Türkiye Atom Enerjisi Kurumu kurulmuştur. Türkiye Atom Enerjisi Kurumu'nun gelirleri aşağıdakilerden oluşmaktadır:

- Her yıl Başbakanlık bütçesine Türkiye Atom Enerjisi Kurumu adına konacak ödenekler,
- Türkiye Atom Enerjisi Kurumu'na yapılacak ve Kurumca kabul edilecek her türlü iç ve dış yardımlar ile bağış ve vasiyetler,
- Mal ve hizmet üretimi ve yayın satış gelirleri.

Kanunun 15'inci maddesine göre, Türkiye Atom Enerjisi Kurumu'nun çalışmaları ve Atom Enerjisi Programı'nın uygulanmasıyla ilgili olarak yurt içi ve yurt dışından yapılacak nükleer alandaki temel ve uygulamalı araştırmalarla doğrudan alakalı her türlü alım, satım, onarım ve inşaat hizmetleri ile kuruma yapılan bağış ve yardımlar her türlü vergi, resim, harçlardan muaftır. Dolayısıyla Türkiye Atom Enerjisi Kurumu anılan hususlarla sınırlı olmak üzere kurumlar vergisinden de muaftır.

2.6- Siyasi Partilere Tanınan Muafiyet

2820 sayılı Siyasi Partiler Kanunu'nun amacı, siyasi partilerle ilgili esasları düzenlemektir. Kanun; siyasi partilerin kurulmaları, teşkilatlanmaları, faaliyetleri, görev, yetki ve sorumlulukları,

mal edinimleri ile gelir ve giderleri, denetlenmeleri kapanma ve kapatılmalarıyla ilgili hükümleri kapsar. Siyasi partilerin gelirleri amaçlarına aykırı olamaz. Siyasi partiler aşağıda belirtilen gelirleri elde edebilirler:

- Parti üyelerinden alınacak giriş aidatı ile üyelik aidatı,
- Partili milletvekillerinden alınacak milletvekilliği aidatı,
- Milletvekili, belediye başkanlığı, belediye meclis üyeliği ve il genel meclis üyeliği aday adaylarından alınacak özel aidat,
- Parti bayrağı, flaması, rozeti ve benzeri rumuzların satışından sağlanacak gelirler,
- Parti yayınlarının satış bedelleri,
- Üye kimlik kartlarının ve parti defter, makbuz ve kağıtlarının sağlanması karşılığında alınacak paralar,
- Partice tertiplenen balo, eğlence ve konser faaliyetlerinden sağlanacak gelirler,
- Parti mal varlığından elde edilecek gelirler,
- Bağışlar,
- Devletçe yapılan yardımlar.

2820 sayılı Siyasi Partiler Kanunu'nun 61'inci maddesine göre, parti mal varlığından elde edilen gelirler hariç olmak üzere, diğer kaynaklardan elde edilen gelirlerden hiçbir surette vergi, resim ve harç alınmaz. Dolayısıyla siyasi partiler, parti mal varlığından elde edilen gelirler dışında kalan gelirleri yönünden kurumlar vergisinden muaftırlar.

2.7- Savunma Sanayii Müsteşarlığı ve Savunma Sanayi Destekleme Fonu'na Tanınan Muafiyet

3238 sayılı Kanunun amacı, modern savunma sanayiinin geliştirilmesi ve Türk Silahlı Kuvvetleri'nin modernizasyonunun sağlanmasıdır. Kanunun 7'nci maddesi ile Milli Savunma Ba-

kanlığına bağlı ve tüzel kişiliği haiz Savunma Sanayii Müsteşarlığı kurulmuştur. Kanunun amacının gerçekleştirilebilmesi için TC Merkez Bankası nezdinde ve Müsteşarlık emrinde Savunma Sanayii Destekleme Fonu kurulmuştur. Fonu'nun gelir kaynakları aşağıda gösterilmiştir:

- Her yıl bütçeye bu maksatla konulacak ödenek,
- Türk Silahlı Kuvvetleri'ni güçlendirmek amacıyla kurulmuş bulunan vakıflardan Fon'a yapılacak transferler,
- 1473 sayılı Kanuna göre ayrılan payın tamamı,
- Kanunla (vergi kanunları hariç) kurulan fonlardan Bakanlar Kurulunca belirlenecek miktarda yapılacak aktarmalar,
- Milli Savunma Bakanlığı bütçesinden modern silah, araç ve gereçler için ayrılan ödenek,
- Fonun mal varlığından elde edilecek gelirler,
- 1111 sayılı Askerlik Kanunu'nun 10'uncu maddesi gereğince bedelli askerlikten elde edilecek gelirler,
- Bağış ve yardımlar,
- Diğer gelirler.

3238 sayılı Kanunun 14'üncü maddesi ile Savunma Sanayii Müsteşarlığı ile Müsteşarlık emrinde kurulan Fon kurumlar vergisinden muaf tutulmuştur. Bu kapsamda, gerek Savunma Sanayii Müsteşarlığı ve gerekse Savunma Sanayi Destekleme Fonu kurumlar vergisinden muaftır.

2.8- Rekabet Kurumu'na Tanınan Muafiyet

Rekabet Kurumu, 4054 sayılı Rekabetin Korunması Hakkında Kanunun 20'nci maddesine göre mal ve hizmet piyasalarının serbest ve sağlıklı bir rekabet ortamı içinde teşekkülünün ve gelişmesinin temini ile bu kanunun uygulanmasını gözetmek ve kanunun kendisine verdiği görev-

leri yerine getirmek üzere kurulmuştur. Kurum, kamu tüzelkişiliğini haiz idari ve mali özerkliğe sahiptir. Kurumun gelirleri, kurumun bütçesini oluşturur ve aşağıdaki gelir kalemlerinden oluşur:

- Bakanlık bütçesine konacak ödenek,
- Yeni kurulacak olan anonim ve limited şirket statüsündeki tüm ortaklıkların sermayelerinin ve sermaye artırımını halinde artan kısmın on binde dördü nispetinde yapılacak ödemeler,
- Yayın ve sair gelirler.

Kuruma ait gelirler TC Merkez Bankası veya bir devlet bankası nezdinde açılacak bir hesapta toplanır.

4054 sayılı Rekabetin Korunması Hakkında Kanunun 63. maddesine göre Rekabet Kurumu kurumlar vergisinden muaftır.

2.9- İşsizlik Sigortası Fonu'na Tanınan Muafiyet

4447 sayılı İşsizlik Sigortası Kanunu'nun 53. maddesiyle kurulan İşsizlik Sigortası Fonu; işsizlik sigortası primleri ile bu primlerin değerlendirilmesinden elde edilen kazanç ve iratların, devlet tarafından yapılacak katkı ve yardımların, ayrıca bu Kanun gereğince işçi ve işverenlerden alınacak ceza, gecikme zammı ve faizler ile diğer her türlü gelir ve kazançların toplandığı ve devlet güvencesinde olan fonu ifade eder. Fon'un gelirleri aşağıdaki kaynaklardan oluşur:

- İşsizlik sigortası primleri,
- Bu primlerin değerlendirilmesinden elde edilen kazanç ve iratlar,
- Fonun açık vermesi durumunda devletçe sağlanacak katkılar,
- Bu Kanun gereğince sigortalı ve işverenlerden alınacak ceza, gecikme zammı ve faizler,
- Diğer gelir ve kazançlar ile bağışlar.

Aynı madde ile İşsizlik Sigortası Fonu, damga vergisi hariç her türlü vergi, resim ve harçtan mu-

af tutulmuştur. Dolayısıyla İşsizlik Sigortası Fonu kurumlar vergisinden muaftır.

2.10- Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu'na Tanınan Muafiyet

4628 sayılı Elektrik Piyasası Kanunu'nun 4. maddesi ile kamu tüzel kişiliğini haiz, idari ve mali özerkliğe sahip ve bu Kanun ile kendisine verilen görevleri yerine getirmek üzere Elektrik Piyasası Düzenleme Kurumu kurulmuştur. Aka-binde Kurum, 4646 sayılı Kanunla yapılan değişiklikle, Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu (EPDK) adını almıştır.

Kurumun gelirleri elektrik, petrol, doğal gaz ve LPG piyasası ile ilgili aşağıdaki gelir kalemlerinden oluşur:

- Lisans alma, lisans yenileme, lisans tadili, lisans sureti çıkartma ve yıllık lisans bedelleri,
- Yayın gelirleri ve sair gelirler,
- Ayrıntıları kamuoyuna duyurulmak kaydıyla ve piyasanın gelişimine dair etüt ve proje çalışmalarının finansmanında kullanılmak üzere uluslararası kurum ve kuruluşlar tarafından verilecek hibeler,
- Kurul tarafından verilen idari para cezalarının Kanunla belirlenen belli bir yüzdesi,
- İletim tarifesinin en fazla %1'i oranındaki iletim ek ücretleri,
- Katılma payı,
- Lisans, sertifika, onay ve vize işlemleri üzerinden alınacak bedeller.

4628 sayılı Kanunun 16'ncı maddesine göre Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu ve Kurumun gelirleri her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır. Dolayısıyla EPDK kurumlar vergisinden muaftır.

2.11- Tarımsal Üretici Birliklerine Tanınan Muafiyet

5200 sayılı Tarımsal Üretici Birlikleri Kanunu'nun amacı; üretimi talebe göre plânlamak,

ürün kalitesini iyileştirmek, kendi mülkiyetine almamak kaydıyla pazara geçerli norm ve standartlara uygun ürün sevk etmek ve ürünlerin ulusal ve uluslararası ölçekte pazarlama gücünü artırıcı tedbirler almak üzere tarım üreticilerinin, ürün veya ürün grubu bazında bir araya gelerek, tüzel kişiliği haiz tarımsal üretici birlikleri kurmalarını sağlamaktır. Kanun; tarımsal üretici birliklerinin kuruluşu, işleyişi, yönetimi, görevleri ve denetimine ilişkin hükümleri kapsar.

Tarımsal üretici birliklerinin gelirleri aşağıdaki kaynaklardan oluşur:

- Üyelik aidatları,
- Üyelere sağlanan danışmanlık hizmetleri karşılığında alınan ücretler,
- Yurt içi ve yurt dışından sağlanan bağış, fon ve yardımlar,
- Taşınır ve taşınmaz mallardan elde edilen gelirler,
- Reklam, tanıtım ve yayın gelirleri,
- Birlik aracılığı ile pazarlanan ürünlerin satış bedeli üzerinden kesilecek hizmet payı,
- Diğer gelirler.

5200 sayılı Kanun'un 19'uncu maddesine göre tarımsal üretici birliklerine ait her türlü taşınır ve taşınmaz mallar, bunların alım, satım, inşa ve kullanımları ile birlikçe yürütülen hizmet ve faaliyetler damga vergisi hariç her türlü vergi, resim, harç ve katkı payından muaftır. Dolayısıyla tarımsal üretici birlikleri kurumlar vergisinden muaftır.

2.12- Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu'na Tanınan Muafiyet

Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu, 5411 sayılı Bankacılık Kanunu'nun 111'inci maddesiyle, tasarruf sahiplerinin hak ve menfaatlerinin korunması amacıyla, mevduatın ve katılım fonlarının sigorta edilmesi, Fon bankalarının yönetilmesi,

malî bünyelerinin güçlendirilmesi, yeniden yapılandırılması, devri, birleştirilmesi, satışı, tasfiyesi, Fon alacaklarının takip ve tahsili işlemlerinin yürütülmesi ve sonuçlandırılması, Fon varlık ve kaynaklarının idare edilmesi ve Kanunla verilen diğer görevlerin ifası için kamu tüzel kişiliğini haiz, idarî ve malî özerkliğe sahip olarak kurulmuştur. Fonun gelirleri aşağıdaki gelir kaynaklarından oluşur:

- Mevduat ve katılım fonu sigortası primleri,
- Zamanaşımına uğrayan mevduat, katılım fonu, emanet ve alacaklar,
- Kuruluş izni verilen bankaların kurucularının yatıracakları sisteme giriş payı,
- Kanunun 18'inci maddesi çerçevesinde Fona yatırılacak tutarlar,
- Bankacılık Kanunu hükümlerine aykırılık dolayısıyla hükmolunacak adlî ve idari para cezalarının yine aynı Kanunla öngörülen kısmı,
- Fon mevcudunun gelirleri ile sair gelirler,
- Kanunun 20'nci madde uyarınca Fona gelir kaydedilecek değerler.

5411 sayılı Bankacılık Kanunu'nun 140'inci maddesine göre Fon her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır. Dolayısıyla Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonu kurumlar vergisinden muaftır.

2.13- Türkiye Futbol Federasyonu'na Tanınan Muafiyet

Türkiye Futbol Federasyonu (TFF), her türlü futbol faaliyetlerini milli ve milletlerarası kurallara göre yürütmek, teşkilatlandırmak, geliştirmek ve Türkiye'yi futbol konusunda yurt içinde ve yurt dışında temsil etmek amacıyla, 5894 sayılı Türkiye Futbol Federasyonu Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun ile özerk ve tüzel kişiliğe haiz olarak kurmuştur. TFF'nin gelirleri şunlardır:

- Futbol müşterek ve sabit ihtimalli bahis oyunlarından kulüplere verilen isim hakkının %15'i,

- Başvuru harçları ve para cezaları,
- Kulüplerin televizyon, radyo, internet ve her türlü teknik cihaz ve benzeri araçlarla yapılacak müsabaka yayınlarından ve yayın organları ile yapacakları her türlü sözleşmelerden elde ettikleri gelirlerin %10'u,

- TFF tarafından akdedilen sponsorluk sözleşmelerinden elde edilen gelirler,

- Resmi ve özel milli müsabakalardan elde edilen gelirlerin kesintilerden sonra kalan net meblağı ile bu müsabakaların televizyon, radyo, internet ve her türlü teknik cihaz ve benzeri araçlarla yayınlarından elde edilecek gelirler,

- Tescil, vize, aktarma, aidat ve TFF'ye bağlı futbolcular ve kulüplerden elde edilen benzeri gelirler,

- Mal varlığı gelirleri, mal varlığı değerlerinin devir, temlik, satış ve kiralınması gibi hususlardan elde edilen gelirler,

- TFF tarafından kurulacak veya ortak olunacak her türlü iktisadi teşebbüs ve şirketlerden elde edilecek gelirler,

- Faiz gelirleri,
- Bağış ve yardımlar,
- Diğer gelirler.

5894 sayılı Kanunun 11'inci maddesi aşağıdaki gibidir:

"(1) Türkiye'de FIFA, UEFA ve TFF himayesinde gerçekleştirilen müsabakalar ile bu Kanun kapsamında organize edilen müsabakalardan elde edilecek gelirler ve TFF'nin diğer tüm gelirleri her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır.

(2) Bu muafiyet, TFF'ye ait iktisadi işletmeleri, 31.12.1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile 13.06.2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu uyarınca yapılacak kesintileri kapsamaz."

Yukarıda tam metni gösterilen madde kapsamında TFF, kurumlar vergisinden muaftır. Bu-

nunla beraber bu muafiyet TFF'nin tevkif suretiyle vergilendirilmesine engel değildir. Ayrıca söz konusu muafiyet TFF'nin iktisadi işletmelerini de kapsamamaktadır. Dolayısıyla TFF'ye yapılacak ödemeler üzerinden GVK ve KVK'ya göre tevkifat yapılması gerekmektedir. TFF'ye ait iktisadi işletmeler ise kurumlar vergisi mükellefi olarak kabul edilecektir.

2.14- Doğal Afet Sigortaları Kurumu'na Tanınan Muafiyet

587 sayılı Kanun Hükmünde Kararname (KHK) ile kamu tüzel kişiliğini haiz Doğal Afet Sigortaları Kurumu kurulmuştur. Bu KHK'nın amacı, meydana gelecek deprem afeti sonucu bina maliklerinin veya intifa hakkı sahiplerinin, binaların ziyaı veya hasarlanması nedeniyle uğrayacakları maddi zararlarının karşılanmasını teminen zorunlu deprem sigortası yaptırmalarına ilişkin usul ve esasları belirlemektir. KHK'nın 5'inci maddesiyle Doğal Afet Sigortaları Kurumu ve gelirleri her türlü vergi, resim ve harçtan muaf tutulmuştur.

Bu kapsamda Doğal Afet Sigortaları Kurumu kurumlar vergisinden muafıdır.

3- SON SÖZ

Muafiyet, Arapça'da "affedilmiş" anlamına gelmektedir. Vergi muafiyeti, esas itibarıyla vergiye tabi olanların aynı kanunla veya başka kanunlarla verginin dışında tutulmasını ifade etmektedir. 5520 sayılı KVK'nda mükellef olarak kabul edilen bazı kurum ve kuruluşlar gerek aynı kanunla ve gerekse diğer kanunlarla kurumlar vergisinin dışında tutulmuştur.

Her ne kadar 5520 sayılı KVK'nın 35'inci maddesinde, diğer kanunlardaki muafiyet, istisna ve indirimlere ilişkin hükümlerin kurumlar vergisi bakımından geçersiz olduğu belirtilmişse de

Kanunun geçici 1'inci maddesinin dokuzuncu fıkrası ile 37'nci maddesi hükümleri uyarınca bu kanundan önce yürürlüğe girmiş olmaları nedeniyle diğer kanunlarda yer alan muafiyet düzenlemeleri de uygulama alanı bulmuştur. Esas itibarıyla aynı husus 5520 sayılı KVK'ndan sonra yürürlüğe giren ve kurumlar vergisi muafiyeti içeren kanunlar için de geçerlidir. Zira madde gerekçesinde belirtilmemiş olmakla beraber 35'inci maddenin kanunda yer almasının temel nedeni, söz konusu düzenlemelerin birkaç kanunda yer almalarını temin ederek dağınık halde bulunmalarına engel olmaktır. Bunun dışındaki bir düşünce kanun koyucunun yasama yetkisini sınırlandırmak anlamına gelecektir.

Kurumlar vergisinden muaf kurum ve kuruluşların genel özelliği kamusal nitelikte olmalarıdır. Bu durum hem KVK ile hem de diğer kanunlarla vergiden muaf tutulan kurumlar için geçerlidir.

Bu kapsamda tüzel kişilikleri bulunup bulunmadığına bakılmaksızın kazançları esasen kurumlar vergisine tabi olan pek çok kurum ve kuruluş, sosyal, siyasal, ekonomik, askeri, kültürel ve benzeri nedenlerle kurumlar vergisi muafiyeti tanınmıştır.