

Belediye Bütçe İçi İşletmelerinin Kuruluşu ve Belediye Bütçe İçi İşletmelerinde KDV Uygulaması

Bu Makalede belediye bütçe içi işletmelerinin hangi hizmetleri yürütmek için kurulabileceği, bütçe içi işletme kuruluş işlemlerinin neler olduğu, günümüzde kurulmuş bütçe içi işletme örnekleri, bütçe içi işletmelerin 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu kapsamındaki durumunun ne olduğu ve bütçe içi işletmelerin hangi faaliyetlerinin KDV konusu olacağı örneklerle birlikte anlatılmaktadır.

BELEDİYE BÜTÇE İÇİ İŞLETMELERİNİN KURULUŞU VE BELEDİYE BÜTÇE İÇİ İŞLETMELERİNDE KDV UYGULAMASI

Şükrü ACIELMA

İçişleri Bakanlığı Kontrolörü

Yerel Yönetimler uzmanı

1. Giriş

Belediyeler, 5393 Sayılı Kanunda sayılan görev ve sorumlulukları kapsamında bulunan, özel gelir ve giderleri olan hizmetleriyle ilgili olarak Çevre ve Şehircilik Bakanlığı izni ile Bütçe İçi İşletme kurabilmektedirler. Belediye bütçe içi işletmeleri; belediye bünyesinde kurulan ve belediye bütçesi içinde faaliyet gösteren, belediye mevzuatına tabi olan, ayrı tüzel kişiliği, mal varlığı ve yönetimi bulunmayan iktisadi teşekküllerdir. 5393 sayılı Belediye Kanununun 71'inci maddesinde; "Belediye, özel gelir ve gideri bulunan hizmetlerini Çevre ve Şehircilik Bakanlığının izniyle bütçe içinde işletme kurarak yapabilir." denilmek suretiyle belediyelerin, özel gelir ve gideri bulunan hizmetleri için

işletme kurabileceği hüküm altına alınmıştır. Belediyelerin bazı faaliyetlerini bütçe içi işletme kurmak suretiyle gerçekleştirdikleri görülmektedir. Kanunda sınırları çizilmiş olmasına rağmen kanunun tanımına uymayan konularda da bazı belediyelerin bütçe içi işletme kurdukları, ya da bütçe içi işletme konusuna girmeyen faaliyetleri de bütçe içi işletme vasıtasıyla gerçekleştirdikleri gözlemlenmektedir.

Katma Değer Vergisinin konusu, mükellefler ve istisna gibi konular 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanununda düzenlenmiştir. Bazı belediyelerin bütçe içi işletmelerde KDV uygulamaları konusunda kafa karışıklığı yaşadıkları anlaşılmaktadır. Makalemizde belediyelerde bütçe içi işletmelerinin kuruluş aşamaları, hangi konularda bütçe içi işletme kurulabileceği ve bütçe içi işletmelerde KDV uygulamalarına değinilerek kafa karışıklığına sebep olan hususlara açıklık getirilmeye çalışılacaktır.

2. Bütçe İçi İşletme Kuruluş İşlemleri

5393 sayılı Belediye Kanununun “Meclisin görev ve yetkileri” başlıklı 18’inci maddesinin birinci fıkrasının (i) bendinde, bütçe içi işletme kurulmasına karar vermek, belediye meclisinin görev ve yetkileri arasında yer almıştır. Bu nedenle öncelikle bütçe işletme kurulmasına yönelik belediye meclisinden karar alınması gerekmektedir. Belediye meclisine sunulan bütçe içi kurulmasının onaylanması talebinde;

“5393 sayılı Belediye Kanunu’nun 14. Maddesinde belirtilen faaliyet alanlarına uygun olarak; belediyemiz mülkiyetinde veya kullanımında bulunan Kafeterya, Fitness Sauna, Kondisyon Merkezi, Düğün Salonu, Halı Saha tesislerinin işletilmesi konusunda faaliyet göstermek üzere 5393 Sayılı Belediye Kanununun 71. Maddesine istinaden ‘..... Belediyesi İktisadi ve Sosyal Tesis İşletmesi’ adı altında Bütçe İçi İşletme Kurulması ve 5393 Sayılı Belediye Kanununun 18/i maddesi ne istinaden Belediye Meclisinden onay alınması” şeklinde kurulacak bütçe içi işletmenin hangi amaçla kurulacağı, faaliyet konularının neler olduğu, bütçe içi işletmenin belediye idaresi içinde hangi birimde faaliyet göstereceği gibi konuların belirtilmesi gerekmektedir.

Belediye meclisinden bütçe içi işletme kurulması onayı alındıktan sonra Belediye Başkanınca; Çevre ve Şehircilik Bakanlığına yazılacak; “Belediyemizce, belediyemiz görev alanında bulunan hizmetleri gerçekleştirmek amacıyla özel gelir ve gideri bulunan bütçe içi işletme kurulması planlanmaktadır. faaliyetlerini içeren Belediyesi Sosyal ve İktisadi İşletmesi adı altında kurulacak işletme hakkında alınan meclis kararı ilişikte sunulmuş olup, 5393 sayılı Belediye Kanununun 71 inci maddesi uyarınca izin verilmesi hususunun gereğini arz ederim.” Şeklindeki yazı ile izin alınması gerekmektedir. Çevre ve Şehircilik Bakanlığından alınan izin ile birlikte bütçe içi işletme

kurulmuş olacaktır.

3. Hangi Hizmetlerin Bütçe İçi İşletme Kurularak Yürütülebileceği Ve Ülkemizdeki Bazı Bütçe İçi İşletme Örnekleri

5393 sayılı Belediye Kanununun 71'inci maddesinde; "Belediye, özel gelir ve gideri bulunan hizmetlerini Çevre ve Şehircilik Bakanlığının izniyle bütçe içinde işletme kurarak yapabilir." Denilmek suretiyle belediyelerin, özel gelir ve gideri bulunan hizmetleri için işletme kurabileceği hüküm altına alınmıştır.

Belediyelerin bazı faaliyetlerini bütçe içi işletme kurmak suretiyle gerçekleştirdikleri görülmektedir. Kanunda sınırları çizilmiş olmasına rağmen kanunun tanımına uymayan konularda da bazı belediyelerin bütçe içi işletme kurdukları ya da bütçe içi işletme konusuna girmeyen faaliyetleri de bütçe içi işletme vasıtasıyla gerçekleştirdikleri gözlemlenmektedir.

Peki Kanunda çerçevesi çizilen Belediyelerin özel gelir ve gideri bulunan hizmetleri nelerdir?

Bu soruya cevap bulmamız sorunun çözümünde bize katkı sunacaktır. 5393 Sayılı Belediye Kanununun 15 inci maddesinde Belediyenin yetkileri ve imtiyazları sayılmıştır bunlardan; "e) Müktesep haklar saklı kalmak üzere; içme, kullanma ve endüstri suyu sağlamak; atık su ve yağmur suyunun uzaklaştırılmasını sağlamak; bunlar için gerekli tesisleri kurmak, kurdurmak, işletmek ve işlettirmek; kaynak sularını işletmek veya işlettirmek. f) Toplu taşıma yapmak; bu amaçla otobüs, deniz ve su ulaşım araçları, tünel, raylı sistem dâhil her türlü toplu taşıma sistemlerini kurmak, kurdurmak, işletmek ve işlettirmek. g) Katı atıkların toplanması, taşınması, ayrıştırılması, geri kazanımı, ortadan kaldırılması ve depolanması ile ilgili bütün hizmetleri yapmak ve yaptırmak. j) Toptancı ve perakendeci hâlleri, otobüs terminali, fuar alanı, mezbaha, ilgili mevzuata göre yat limanı ve iskele kurmak, kurdurmak, işletmek, işlettirmek veya bu yerlerin gerçek ve tüzel kişilerce açılmasına izin vermek. p) Kara, deniz, su ve demiryolu üzerinde işletilen her türlü servis ve toplu taşıma araçları ile taksi sayılarını, bilet ücret ve tarifelerini, zaman ve güzergâhlarını belirlemek; durak yerleri ile karayolu, yol, cadde, sokak, meydan ve benzeri yerler üzerinde araç park yerlerini tespit etmek ve işletmek, işlettirmek veya kiraya vermek; kanunların belediyelere verdiği trafik düzenlemesinin gerektirdiği bütün işleri yürütmek" yetki ve imtiyazlarını belediyeler bütçe içi işletme kurarak yerine getirebilir.

Detaylandırarak olursak belediyeler; içme, kullanma ve endüstri suyu sağlamak; atık su ve yağmur suyunun uzaklaştırılmasını sağlamak, kaynak sularını işletmek, toplumu

taşıma hizmetlerini yürütmek, katı atıkların toplanması, bertaraf edilmesi, depolanması ve işlenmesi, toptancı ve perakendeci hallerini işletmek, otobüs terminallerini işletmek, fuar alanlarını yapmak ve işletmek, mezbahalar yapmak ve işletmek, yat limanları kurmak ve işletmek, otoparkları işletmek amacıyla bütçe içi işletme kurabilirler. Belediyelerin yukarıda 5393 sayılı Kanunun 15 inci maddesinde sayılan yetki ve imtiyazları dışında da yetki, görev ve imtiyazları bulunmaktadır. Ancak bütün yetki ve imtiyazlarını bütçe içi işletme kurarak yerine getirmeleri söz konusu değildir. Kanunun 71 inci maddesinde ki; “özel gelir ve gideri bulunan hizmetleri için işletme kurabileceği” hükmü kısıtlayıcı ve sınırlayıcı bir unsurdur. Kendine ait özel gelir ve gideri bulunmayan hizmetler konusunda bütçe içi işletme kurulması söz konusu olamayacaktır.

Günümüzde birçok belediyemiz belediye mülkiyetinde bulunan; sosyal tesis, otopark, hamam, sauna, kafe, restoran, çay bahçesi, büfe, düğün salonu, halı saha, spor salonları, yüzme havuzları, hayvanat bahçeleri, lunaparklar, yat limanları, müzeler, toptancı ve perakendeci halleri ve otogar işletmesi gibi kendine ait özel gelir ve gideri olan hizmetlerini özel sektöre kiraya vermek yerine kendi kurdukları bütçe içi işletmeler vasıtasıyla işletmektedirler. Belediyelerin ticari, sınai ve zirai nitelikteki işletme haklarının devri niteliğindeki hizmetlerini bütçe içi işletme kurarak yerine getirebilmektedirler. Türkiye’de belediyelerimizce kurulan, faaliyet konusu itibariyle bazı bütçe içi işletme örnekleri şöyledir; Halk Ekmek ve Unlu Mamüller Bütçe İçi İşletmesi, Müze Bütçe İçi İşletmesi, Taşınmaz Gelirleri Bütçe İçi İşletmesi, Otopark Bütçe İçi İşletmesi, Sosyal Tesis Bütçe İçi İşletmesi.

4. Bütçe İçi İşletmelerde KDV Uygulaması

Katma Değer Vergisi; 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununda tanımlanmış, konusu, mükellefi, ödeme şekli, istisnaları belirlenmiştir. Kanununun ‘Verginin Konusunu Teşkil Eden İşlemler’ başlıklı 1/g maddesinde; “Genel ve katma bütçeli idarelere, il özel idarelerine, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birliklere, üniversitelere, dernek ve vakıflara, her türlü mesleki kuruluşlara ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan veya işletilen müesseseler ile döner sermayeli kuruluşların veya bunlara ait veya tabi diğer müesseselerin ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetlerin” verginin konusunu teşkil ettiği hükme bağlanmıştır. Belediyenin mülkiyetindeki taşınmaz satışları ticari, sınai ve zirai nitelikte olmadığından KDV konusu oluşmamaktadır.

Mezkur Kanunun ‘Teslim sayılan haller’ başlıklı 3 üncü maddesinde nelerin teslim sayılacağı belirlenmiş olup, Kanun maddesinde; a) Vergiye tabi malların her ne suretle olursa olsun, vergiye tabi işlemler dışındaki amaçlarla işletmeden çekilmesi, vergiye tabi

malların işletme personeline ücret, prim, ikramiye, hediye, teberru gibi namlarla verilmesi,

b) Vergiye tabi malların, üretilip teslimi vergiden istisna edilmiş olan mallar için her ne suretle olursa olsun kullanılması veya sarfı,

c) Mülkiyeti muhafaza kaydıyla yapılan satışlarda zilyedliğin devri,

konuları teslim olarak belirlenmiştir.

Yine aynı Kanunun 'Hizmet' başlıklı 4 üncü maddesinde nelerin hizmet sayılacağı belirlenmiştir. Kanun maddesine göre;

“1. Hizmet, teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemlerdir. Bu işlemler; bir şeyi yapmak ve işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek, kiralamak, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi, şekillerde gerçekleşebilir.

2. Bir hizmetin karşılığının bir mal teslimi veya diğer bir hizmet olması halinde bunların her biri ayrı işlem olup, hizmet veya teslim hükümlerine göre ayrı ayrı vergilendirilirler.”

denilmek suretiyle hangi işlerin hizmet sayılacağı belirlenmiştir.

Makalemizin belediyelerin hangi konularda bütçe içi işletme kurabileceği ile ilgili bölümünde detaylı olarak değindiğimiz üzere belediyelerin 5393 sayılı Belediye Kanununun 14 ve 15 inci maddelerinde kendisine görev, yetki ve imtiyaz olarak verilen konularda kendine ait özel gelir ve gideri olan hizmetleri yerine getirmek üzere bütçe içi işletme kurmaları söz konusudur. Kurulan bu bütçe içi işletmelerin hangi işlemlerinin KDV'nin konusuna girdiği, hangi işlemleri yapmaları durumunda KDV mükellefi olacakları ise 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1/g, 3 ve 4 üncü maddelerde detaylı olarak belirlenmiş olup bunlardan ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetler dışındaki faaliyetleri KDV'nin konusuna girmediğinden bu konularda yapılan işlemler nedeniyle KDV tahsil edilmesi ve ödenmesi söz konusu olmayacaktır.

Makale kapsamında yapılan çalışma ve belediye bütçe içi işletmeleri üzerinde yapılan incelemede; bir belediyemizin KDV ve Kurumlar vergisine tabi belediye taşınmazlarının satışı ve kiralanması işlemlerini hesaben takibi amacıyla “Taşınmaz Gelirleri Bütçe İçi İşletmesi” adında bir bütçe içi işletme kurduğu, ancak belediye mülkiyetinde olan, imar uygulamalarından oluşan belediye hisseleri de dahil bütün taşınmaz satış ve kiralamalarını sanki ilgili taşınmazlar mülkiyet olarak kurulan bütçe içi işletmeye aitmiş ve bütçe içi işletmelerin bütün faaliyetleri KDV'ye tabiymiş gibi değerlendirerek,

belediyenin ihale şartnamesini hazırlayıp ilanına çıktığı, belediye encümenince 2886 sayılı Kanuna göre ihale işlemleri yürütülen, belediye başkanınca ihalesi onaylanan ve belediyece tapu devri yapılan tüm taşınmaz satışlarından ve kiralamalarından KDV tahsil edildiği anlaşılmaktadır.

Yukarıda bahsedilen örnekteki yanlışlar detaylandırıldığında, belediyeler; kendine ait özel gelir ve giderleri olan hizmetleri için ancak bütçe içi işletme kurabilirler dolayısıyla belediye taşınmazlarının satışı (Belediyelerin ticari amaçla bir müteahhit gibi konut üretip satması işlemi dışındaki taşınmaz satışları), ticari işletme hakkının devri niteliğinde kiralama olmadığından dolayı KDV'ye tabi olmayan ve kendine ait özel gelir ve gideri olmayan arsa, bina, tarla vb. kuru mülkiyet kiralamaları için bütçe içi işletme kurulması söz konusu olamayacaktır. Bunun yanında zaten KDV'ye tabi olan ve kendine ait özel gelir ve giderleri olan; belediye mülkiyetinde bulunan; sosyal tesis, otopark, hamam, sauna, kafe, restoran, çay bahçesi, büfe, düğün salonu, halı saha, spor salonları, yüzme havuzları, hayvanat bahçeleri, lunaparklar, yat limanları, müzeler, toptancı ve perakendeci halleri ve otopark işletmesi gibi taşınmazlarını işletmek üzere bütçe içi işletme kurabilirler.

Ayrıca, belediye taşınmazlarının satışının KDV'den istisna olması konusunda 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 17/4-p maddesinde düzenleme yapılmıştır. Bu madde hükmüne göre, belediyeler ve il özel idarelerinin mülkiyetindeki taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimler KDV'den istisna tutulmuştur.

Bazı belediyelerce belediye şirketleri ile bütçe içi işletme ayrımının anlaşılacağı, bütçe içi işletmenin de belediye şirketi gibi değerlendirildiği anlaşılmaktadır. Oysa ki, belediye şirketleri kendi yönetimleri, kendi mal varlıkları ve kendi bütçeleri olan tüzel kişiliğe haiz ve TTK'ya tabi kurumlardır. Bütçe içi işletmelerin kendi bütçeleri yoktur, belediye bütçesi içinde yer alırlar. Kendi mal varlıkları ve tüzel kişilikleri yoktur. Dolayısıyla belediye tüzel kişiliğinden bağımsız ticari teşekkül değildirler. Belediye şirketlerinin kendi mal varlıkları ve tüzel kişilikleri bulunmaktadır ve belediyeden bağımsız olarak bunlar üzerinde istedikleri gibi tasarruf yetkileri vardır. Belediye şirketleri kendi taşınmazlarını ihale kanununa tabi olmadan TTK hükümlerine göre satabilir ve tapu devirlerini kendileri yaparlar. Belediye Bütçe içi işletmelerinin belediye tüzel kişiliğinden bağımsız bir tüzel kişilikleri, mal varlıkları, bütçe ve yönetimleri olmadığından, bunlar ihale ile taşınmaz satamazlar, tapu devri yapamazlar. Sadece KDV'ye tabi belediye taşınmaz satış ve kiralamalarının hesaben takibini yapabilirler.

Bir belediye eğer ticari amaçla konut üretip satıyor ve bu da süreklilik arz ediyorsa bu işlemi ister belediye kendisi yapsın ister bütçe içi işletme kurarak yapsın KDV'ye tabi

olacaktır. Belediye arsalarının satışı ticari nitelikte bir faaliyet olmadığından ve Kanun maddesi gereği istisna kapsamında olduğundan ister belediye tarafından ister bütçe içi işletme tarafından (bütçe içi işletmenin tüzel kişiliği ve kendine ait mal varlığı olmadığından söz konusu olamayacaktır) gerçekleştirilsin KDV tahsil edilmesi ve ödenmesi söz konusu olmayacaktır.

Özetle, belediye bütçe içi işletmelerinin tüm işlemleri KDV'ye tabi değildir. Kurulan bu bütçe içi işletmelerin hangi işlemlerinin KDV'nin konusuna girdiği, hangi işlemleri yapmaları durumunda KDV mükellefi olacakları 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1/g, 3 ve 4 üncü maddelerde detaylı olarak belirlenmiş olup bunlardan ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetler dışındaki faaliyetleri KDV'nin konusuna girmediğinden bu konularda yapılan işlemler nedeniyle KDV tahsil edilmesi ve ödenmesi söz konusu olmayacaktır.

5. Sonuç

Belediyelerin kurmuş oldukları iktisadi teşekküllerden biri olan bütçe içi işletmeler günümüzde belediye şirketlerinden sonra belediyelerin ticari nitelikteki hizmetlerini sunmada önemli paya sahiptir. Belediyeler Belediye Kanunu ile kendilerine verilen görevleri yapmak üzere kendine ait özel gelir ve gideri olan hizmetlerini bütçe içi işletme kurarak yerine getirebilirler. Her konuda bütçe içi işletme kurulması söz konusu değildir. Belediyelerin kendine ait özel gelir ve gideri olmayan hizmetlerini yürütmek için bütçe içi işletme kurmaları söz konusu olamayacaktır. Belediyeler kendilerine; 5393 sayılı Belediye Kanunu ile verilen görev, yetki ve imtiyazlarından ticari, sınai, zirai nitelikteki hizmetlerinin bazılarını özellikle sosyal tesis, kafe, restoran, hamam, sauna, spor salonu, düğün salonu gibi tesislerini kiraya vermek yerine kendi kurdukları belediye bütçe içi işletmeleri öncülüğüyle yerine getirmeyi tercih etmektedirler.

Belediyelerin bütçe içi işletme aracılığıyla hizmet sunmayı tercih etmelerindeki en büyük etken vatandaşlara daha ucuza daha kaliteli hizmet sunma ve piyasayı kontrol altında tutma kaygısı yatmaktadır. Özellikle birçok belediyenin kurmuş olduğu halk ekmek ve unlu mamüller bütçe içi işletmelerinin kar elde etmekten daha çok dar gelirli vatandaşların daha ucuza ekmek alabilmeleri ve ekmek fiyatlarının piyasada aşırı yükselmesini engelleyen bir sübap vazifesi görmeyi hedeflediği görülmektedir. Belediye bütçe içi işletmelerinin belediye gelirlerinin artışına katkı sunması ve vatandaşın daha ucuza hizmet alabilmesi gibi bir çok olumlu yönü bulunduğu gibi esnaf açısından bazen piyasa şartları olumsuz etkileyen ve haksız rekabete neden olan olumsuz yönleri de bulunmaktadır. Belediyelerimiz tüm bu nedenle bütçe içi işletme kurarken ve işletirken tüm bu dengeleri gözetmeli, vatandaşın daha ucuz hizmet alma talebini karşılarken esnafın ve piyasanın da dengesini bozmamalı, haksız rekabete neden olmamalıdır.

Bazı belediyelerimizde belediye bütçe işletmelerinin tüm işlemlerinin KDV'ye tabi olduğu gibi yanlış bir kanaatin söz konusu olduğu anlaşılmaktadır. Kurulan belediye bütçe içi işletmelerin hangi işlemlerinin KDV'nin konusuna girdiği, hangi işlemleri yapmaları durumunda KDV mükellefi olacakları 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1/g, 3 ve 4 üncü maddelerde detaylı olarak belirlenmiş olup bunlardan ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetler dışındaki faaliyetleri KDV'nin konusuna girmediğinden bu konularda yapılan işlemler nedeniyle KDV tahsil edilmesi ve ödenmesi söz konusu olmayacaktır.

Telefon: +90 (312) 473 84 23

E-Posta: mts@mevzuattakip.com.tr

Adres: Çetin Emeç Bulvarı Hürriyet Cad. No: 2/12 Çankaya ANKARA