

Yrd. Doç. Dr. Cenker GÖKER

Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi

Sendikalara Ait İktisadi İşletmelerin Vergilendirilmesinde İktisadi İşletme Kavramı

I. Giriş

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinin (ç) bendi uyarınca dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler kurumlar vergisinin mükellefleri arasında sayılmaktadır. Dernek veya vakfa ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan ve sermaye şirketi ve kooperatif niteliği olmayan ticari, sınai ve zirai işletmeler dernek ve vakıfların iktisadi işletmelerini oluştururlar. Kanun'un 2. maddesinde yazan bu özelliklerinden biri de sendikaların Kurumlar Vergisi Kanunu uygulamasında dernek sayılacaklarıdır¹. Bu nedenle bundan sonraki açıklamalarda dernekler değil sendikalara ait iktisadi işletmeler tabiri kullanılacaktır. Kanun'un yine ikinci maddesinin 5. ve 6. bentlerinden çıkarılabilecek ortak sonuçlar, vergilendirme noktasında bunların kazanç amacı gütmemeleri, faaliyetlerinin kanunla verilmiş görevler arasında bulunması, tüzel kişiliklerinin olmaması, bağımsız muhasebelerinin ve kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya işyerlerinin bulunmaması mükellefiyetlerini

etkilememektedir. Mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması, kâr edilmemesi veya kârın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesi bunların iktisadî niteliğini değiştirmemektedir. Sendikalara ait iktisadi işletmeler yukarıda belirtilen nitelikleri taşıdığı sürece iktisadi işletme kabul edilecektir. Dolayısıyla ticari, sınai veya zirai olmayan bir faaliyet bir iktisadi işletme oluşturmayacak ve vergilendirilmeyecektir. Bu noktada önem taşıyan bir husus iktisadi işletmenin oluşup oluşmadığıdır. Sendikalar, Sendikalar Kanunu kapsamındaki görevlerini ifa etmek için iktisadi işletme kurduklarında kurulan işletmenin yukarıdaki hükümler çerçevesinde kurumlar vergisinin mükellefi olacağı açıktır. Bu çalışmada, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun bakış açısıyla bir iktisadi işletmenin mevcut olup olmadığının tespiti için işletme kavramı irdelenmeye çalışılacaktır.

II. İktisadi İşletme Kavramı

Sendikalara ait veya tabii olup faaliyetleri devamlı bulunan ve sermaye şirketi ve kooperatif

Sendikalar iktisadi işletme kurduklarından işletme artık sendikadan ayrı olarak değerlendirilmekte ve özellikle ödemesi gereken vergiler ve bunların tahsili ile ilgili hususlarda vergi idaresi ile işletme muhatap olmaktadır.

niteliği olmayan ticari, sınai ve zirai işletmeler sendikaların iktisadi işletmelerini oluştururlar. Bunların kazanç amacı gütmemeleri, faaliyetinin kanunlarla verilmiş görevler arasında bulunması, tüzel kişiliklerinin olmaması, bağımsız muhasebelerinin ve kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya işyerlerinin bulunmaması mükellefiyetlerine etkilemez. Mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması, kâr edilmemesi veya kârın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesi bunların iktisadî niteliğini değiştirmez. Sendikalara ait işletme yukarıda belirtilen nitelikleri taşıdığı sürece iktisadi işletme kabul edilecektir. Dolayısıyla ticari, sınai veya zirai olmayan bir faaliyet bir iktisadi işletme oluşturmayacak ve vergilendirilmeyecektir.

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 2. maddesinin 5. ve 6. fıkralarından çıkarılan yukarıdaki sınırlamalar, bir işletmenin iktisadi olup olmadığının, dolayısıyla vergilendirilip vergilendirilmeyeceğinin kriterleri oluşmaktadır. Bunları tek tek sıralamak gerekirse şunlar söylenebilir;

- İktisadi işletmenin sendikaya ait veya tabi olması,
- İktisadi işletmenin faaliyetinin devamlı olması,
- İktisadi işletmenin sermaye şirketi veya kooperatif olarak kurulmamış olması,
- İktisadi işletmenin ticari, sınai ve zirai nitelikte olması,

Bu nitelikleri taşıması için ise, gelir sağlamayı amaç edinmesi, faaliyetin devamlı olması, faaliyetlerini bağımsız olarak gerçekleştirmesi ve esnaf faaliyeti sınırlarını aşmış olması gerekmektedir.

Bu sayılanlar dışında Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 2. maddesinin 6. fıkrasında düzenlendiği üzere belirli hususların varlığı veya yokluğu iktisadi faaliyetin kurumlar vergisi bakımından iktisadi işletme niteliğini değiştirmeyecek, dolayısıyla vergilendirilmesini engellemeyecektir. İktisadi işletmenin,

- Kazanç amacı gütmemesi,
 - Faaliyetinin kanunlarla verilmiş görevler arasında bulunması,
 - Tüzel kişiliklerinin olmaması,
 - Bağımsız muhasebelerinin olmaması,
 - Kendilerine ayrılmış sermayelerinin olmaması,
 - İşyerlerinin bulunmaması
- mükellefiyetlerini engellemeyecektir.
- Aynı şekilde, mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması,
 - Kâr elde edilmemesi,
 - Kârın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesi

bunların iktisadi niteliğini değiştirmeyecektir.

Görüldüğü üzere bir iktisadi faaliyetin oluşumu iktisadi işletmenin varlığını kabul için yeterli görülmektedir. Kuruluş amaçlarını gerçekleştirmek üzere gerekli finans ihtiyacını karşılamak için dernek ve vakıfların yaptığı gibi sendikalar da iktisadi işletmeler kurmakta, bunları işletmekte ve bunlardan elde ettikleri gelirleri faaliyetlerini gerçekleştirmek için kullanmaktadırlar. Bu noktada ne bir hukuk ne de uygulama sorunu bulunmaktadır. Sorun bir sonraki başlıkta inceleneceği üzere bu iktisadi işletmenin faaliyetlerini bir iktisadi işletme bünyesinden değil bir iktisadi oluşum içinde gerçekleştirmesidir. Sendikalar iktisadi işletme kurduklarından işletme artık sendikadan ayrı olarak değerlendirilmekte ve özellikle ödemesi gereken vergiler ve bunların tahsili ile ilgili hususlarda vergi idaresi ile işletme muhatap olmaktadır. Ancak iktisadi faaliyetler bir iktisadi işletme boyutuna ulaşmışsa bu durumda ne olacaktır. Ödenmesi gereken bir vergi söz konusu olduğunda henüz sendika tarafından bir iktisadi işletme kurulma işlemi tamamlanmamış ancak iktisadi faaliyet gerçekleşmiş veya gerçekleşmekte ise bu durumda vergi idaresi

Maliye Bakanlığı ticari, sınai veya zirai faaliyetin devamlı olmasını, faaliyetin bir vergilendirme döneminde birden çok tekrarlanmış olması kriterine bağlamaktadır

kendisine sendikayı muhatap almak zorunda kalacaktır.

Yukarıda sayılan ancak tespiti her olaya göre farklı değerlendirilebilecek birkaç başlığın genişçe açıklanması iktisadi işletme kavramını irdelemek açısından önemlidir.

a. İktisadi İşletmenin Faaliyetinin Devamlı Olması

İktisadi işletmenin unsurlarından biri Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 2. maddesinin 5. fıkrasında ifadesini bulduğu şekliyle, "faaliyetin devamlı bulunması"dır. Devamlılık, faaliyetin tekrarlanarak veya hiç ara vermeden sürdürülmesi anlamında kullanılmaktadır. Devamlılığın iktisadi işletmenin bir unsuru olmasının sebebi, ticari, sınai veya zirai bir faaliyetin piyasa ekonomisine tek bir kez katkı yapmak yerine, sürekli bir gelir elde etmeye yatkın olmasıdır. Devamlılık ile ifade edilmeye çalışılan uzun veya belli olmayan bir zaman için faaliyette bulunmanın iktisadi işletmenin mevcudiyeti için yeterli olmayacağı düşüncesidir. Aynı sebeple Maliye Bakanlığı ticari, sınai veya zirai faaliyetin devamlı olmasını, faaliyetin bir vergilendirme döneminde birden çok tekrarlanmış olması kriterine bağlamaktadır². Devamlılıktan anlaşılması gereken bir vergileme dönemi içinde bir faaliyetin birden çok icra edilmesi midir? Yoksa faaliyetin birbirini takip eden yıllarda birden fazla icra edilmesi midir? Konunun özü, iktisadi işletme sayılarak vergilendirilecek faaliyetin devamlı olup olmadığının belirlenmesinde bir ölçüt koymanın zorluğundan ileri gelmektedir³. Örnek vermek gerekirse, bir sendika yılda bir kez düzenleyeceği bir kermes ile Maliye Bakanlığı'nın ilk kriterini aşabilir, fakat bu kermesi geleneksel hale getirdiğinde ikinci kriteri aşamamaktadır. Maliye Bakanlığı'nın

"...bir takvim yılı veya daha uzun bir zaman diliminde birden fazla borç para verilmesi işleminde elde edilen gelir.." biçimindeki ifadesini her vergileme döneminde bir kez yapılan faaliyetlerin devamlılık arz edeceği, bu sebeple vergilendirilmesi gerektiği şeklinde anlamamak gereklidir. Eğer bir faaliyet bir vergilendirme döneminde bir kez yapılıyorsa bu durumda devamlılıktan söz edilemez⁴. Karıştırılmaması gereken husus, bir vergileme döneminde bir mevsim süren sergilerin, birkaç gün süren fuarların veya turizm mevsiminde otel, pansiyon işletilmesinin devamlılık unsurunu içerdiğidir. Ayrıca pek tabii olarak sendikalarca işletilen lokantalar, kantinler, düzenlenen dil kursları karşılığında elde edilen gelirler temelde kâr sağlamak amacı olmasa da bunların ilişkin bulunduğu faaliyetin sürekliliği nedeniyle vergiye tabi olacaktır⁵.

Esas itibariyle her olayda işletmenin veya işletme olduğu iddia edilen faaliyetin piyasaya sürekli olarak mal ve hizmet sunmayı amaç edinmesi koşulu devamlılığı belirleyen etmenlerdir. Bu sebeple sadece amaçlarına ulaşmak için gelir elde etmeye çalışan sendikaların yılda bir kez düzenledikleri çay, kermes vs. faaliyetlerinin Kurumlar Vergisi Kanunu bakımından devamlılık koşulunu sağlamadığı görüşü kabul edilmelidir.

b. İktisadi İşletmenin Kazanç Amacının Olmaması

Sendikalara ait iktisadi işletmelerin kazanç amacı gütmemeleri mükellefiyetlerine tesir etmemektedir. İktisadi işletme kavramını oluşturan ticari, sınai ve zirai işletmelerin unsurları arasında ise kazanç elde etme amacı mevcuttur. Bu sebeple bir çelişkinin mevcut olduğu düşünülebilir. Fakat bir çelişki mevcut değildir, çünkü vergi hukukunda iktisadi işletme için daha geniş bir kapsama alanı oluşturulmuştur. Buradan hareketle, Kurumlar Vergisi Kanunu'nda düzenlenmiş bulunan iktisadi işletme kavramının kıstaslarının, Türk Ticaret Kanunu'nda düzenlenmiş bulunan ticari işletmenin kapsadığı alandan daha geniş bir alanı iktisadi işletme kapsamına aldığı anlaşılmaktadır⁶. Buna göre sendikaların örneğin eğitim ve sağlık hizmetleri

Sendikalara ait iktisadi işletmelerin Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 2. maddesinin 6. fıkrası uyarınca işyerlerinin bulunmaması mükellefiyetlerine tesir etmemektedir.

vermek üzere gerekli tesisleri kurarak faaliyette bulunması ve bu hizmetleri bir bedel karşılığı olmaksızın yerine getirmesi halinde bu faaliyetler sendikalara ait iktisadi işletme olarak nitelendirilmeyecektir. Ancak sözü edilen eğitim ve sağlık hizmetlerinin yerine getirilmesi için yapılan masrafların hizmet verilenlerden tahsil edilmesi veya bu kişilerden veya ailelerinden bağış yoluyla alınması veya çok düşük bir bedelin alınması⁷ durumunda, bu faaliyetler, sendikalara ait iktisadi işletme olarak kabul edilecek ve kurumlar vergisine tabi olacaktır⁸.

Sonuç olarak, sendikalara ait iktisadi işletmelerin, faaliyetlerinde kazanç gayesi gütmeleri mükellefiyetlerine tesir etmemektedir. Buna karşın yapılan faaliyet karşılığında ücret, bağış, maliyet katkısı vb. adlar altında herhangi bir bedel alınmaması durumunda iktisadi işletmenin unsurları oluşmadığından, faaliyet bir iktisadi işletme olarak nitelendirilemeyecektir. Bu tür faaliyetlerin kurumlar vergisine tabi olması ise mümkün değildir.

c. İktisadi İşletmenin Bağımsız Muhasebesinin ve Ayrılmış Sermayesinin Olmaması

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 2. maddesinin 6. fıkrası uyarınca sendikalara ait iktisadi işletmelerin bağımsız muhasebelerinin ve kendilerine ayrılmış sermayelerinin olmaması mükellefiyetlerine etki etmemektedir.

Danıştay kararlarında ve Maliye Bakanlığı özelgelerinde, dernek ve vakıfların Kurumlar Vergisi Kanunu'ndaki iktisadi işletme niteliğine sahip faaliyetleri icra eden ancak bunun aksini savunan dernek ve vakıfların, muhasebelerinin veya kendilerine tahsis edilmiş sermayelerinin olmamasının, bunların kanunda belirtildi-

ği gibi iktisadi işletme olarak kabul edilmesine ve mükellefiyetlerine tesir etmeyeceğine hükmedilmektedir⁹. Kanun bakımından sendikalar dernek hükmünde olduğundan bu düşünceler sendikalar için de geçerli olmaktadır.

d. İktisadi İşletmenin İşyerinin Bulunmaması

Sendikalara ait iktisadi işletmelerin Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 2. maddesinin 6. fıkrası uyarınca işyerlerinin bulunmaması mükellefiyetlerine tesir etmemektedir. Buna göre örneğin yılda birden fazla kermes, çay vb. düzenlenmesi durumunda eksik olan devamlılık koşulunu yerine getiren sendikaların bu faaliyetleri belirli bir işyeri olmadan yaptıkları görülmektedir. İlgili madde hükmü olmasa uygulamada yaşanabilecek karışıklıkları göz önünde bulunduran kanunkoyucunun bu madde hükmü ile yukarıda sayılanların tümünde olduğu gibi vergi kaybının önlenmesini amaçladığı açıktır.

Danıştay, örneğin kitap satış işi ile uğraşan vakfın faaliyetinin bir iktisadi işletme oluşturduğunu belirttikten sonra, söz konusu faaliyetin ayrı bir işyeri açılmadan vakıf mülkleri içinde gerçekleştirmesinin 2. maddenin 6. fıkrası uyarınca mükellefiyete tesir etmeyeceğini belirtmektedir¹⁰. Aynı şekilde sendikalara ait iktisadi işletmelerin ticari, sınai ve zirai faaliyetleri kapsadığı düşünüldüğünde, bir işyerinin mevcut olup olmamasının mükellefiyete tesir etmemesindeki haklılık görülmektedir.

e. İktisadi İşletmenin Gelirlerinin Kurumların Amaçlarını Gerçekleştirmek İçin Tahsis Edilmesi

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 2. maddesinin 6. fıkrasında iktisadi faaliyetlerden elde edilen gelirlerin kurumların kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin mükellefiyeti ortadan kaldırmayacağı düzenlenmektedir. Buna göre, sendikaların kuruluşlarındaki amaçladıklarını gerçekleştirmek için yaptıkları faaliyetler mükellefiyetlerine tesir etmeyecektir. İktisadi işletme işlettikleri gerekçesiyle mükellefiyet tesis edilen dernekler konuyu yargıya intikal ettirdiklerinde çeşitli savunmalarla birlikte tüzük-

Devletin, derneklerin, vakıfların, sendikaların iktisadi işletmelerini kurumlar vergisinin mükellefleri arasında saymasının amacının vergi geliri elde etmekten öte, ülkedeki iktisadi hayatı kayıt altında tutmak ve vergi tabanını genişletmek olduğu söylenebilir.

lerindeki amaçlarına uygun hareket ettiklerini de öne sürmektedirler¹¹. Savunmaların özü, tüzüklerindeki amaca uygun hareket etmenin kurumlar vergisi mükellefiyetini engelleyeceği inancıdır. Dernekler – Sendikalar ne kadar üstün manevi amaçları yerine getiriyor olursa olsun eğer Kurumlar Vergisi Kanunu'nda tanımlanan iktisadi işletme faaliyeti mevcutsa mükellefiyet tesis edilecektir.

Faaliyetin kanunla verilmiş görevler için gerçekleştirilmiş olması bile iktisadi işletmenin mükellefiyetine tesir etmezken, amaca uygun hareket etmenin bunu gerçekleştirmesi düşünülemez. Bu doğrultuda Danıştay, “derneğin, tüzüğünde öngörülen amacına uygun faaliyette bulunmuş olması faaliyetin ticari ve iktisadi niteliğini ortadan kaldırmayacağından elde edilen gelirin vergi dışı kalmasını gerektirmez¹²” demektedir.

III. Sonuç

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 2. maddesinin 5. ve 6. fıkralarında düzenlenen iktisadi işletmelerin mükellefiyeti, kâr amacı güdülmese ya da bu faaliyette üretilen mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olsa da ortadan kalkmayacaktır. Bu noktada elbette bir gelir yoksa bir vergi doğmayacaktır. Ne var ki, beyanname vermek gibi şekli ödevlerin yerine getirilmesi aranacaktır. Devletin, derneklerin, vakıfların, sendikaların iktisadi işletmelerini kurumlar vergisinin mükellefleri arasında saymasının amacının vergi geliri elde etmekten öte, ülkedeki iktisadi hayatı kayıt altında tutmak ve vergi tabanını genişletmek olduğu söylenebi-

rir. Bu nedenlerle bu kurumlar, vergi mükellefi sayılmalarına rağmen devletin bu kurumlardan yüksek bir vergi geliri beklentisi olmadığı tekrar söylenmelidir.

DİPNOTLAR

- 1 Kurumlar Vergisi Kanunu kapsamında sendikaların dernek hükmünde sayılmasının eleştirisi için bkz. Göker, Cenker, “Kurumlar Vergisi Kanunu'nda Sendikalara Ait İktisadi İşletmelerin Vergilendirilmesine İmkân Sağlayan Düzenlemeye İlişkin Bir Eleştiri” MESS Sicil Haziran 2011, Sayı: 22, s.196-199.
- 2 Maliye Bakanlığı'nın 28.02.2001 tarih ve B.07.0.GEL/0.51/5104-84/12192 sayılı özeldesinde, “Dernekler tarafından bir vergilendirme döneminde birden fazla çay, yemek, tiyatro, kermes, konser gibi faaliyetlerin düzenlenmesi ve bu faaliyetlerden dolayı gelir elde edilmesi nedeniyle demeklere ait bir iktisadi işletme olduğundan, söz konusu işletmenin kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis edilmesi gerekmektedir” ifadesi yer almaktadır. Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 2. maddesinin 5. fıkrasındaki bu kanunun uygulamasında sendikalar dernek sayılır hükmü uyarınca bu görüşün sendikalar için de geçerli olduğu söylenebilir.
- 3 1982 Anayasası'nın 73. maddesi ile ifadesini bulan vergilerin yasallığı ilkesi uyarınca, söz konusu kriter Maliye Bakanlığı'nca oluşturulamayacağından bu konuda kanunkoyucunun iradesi etkin olacaktır.
- 4 Danıştay 4. Dairesi derneklerin arızı şekilde bir gazete çıkarmasını, devamlılık unsurunun eksikliği sebebiyle iktisadi işletme saymamıştır. Danıştay 4. Dairesi 19.04.1956 tarih ve E.1956/1164, K.1956/1390 sayılı kararı.
- 5 Öncel, Muallâ - Kumrulu, Ahmet - Çağan, Nami, Vergi Hukuku, Gözden Geçirilmiş ve Değişiklikler İşlenmiş 20. Bası, Turhan Kitabevi, Ankara, 2004, s.334.
- 6 Danıştay İçtihatı Birleştirme Kurulu'nun 16.06.1994 tarih ve E. 1992/2, K. 1994/2 sayılı kararı.
- 7 Danıştay 3. Daire 04.05.1999 tarih ve E. 1998/1779, K. 1999/1696 sayılı kararı, Danıştay Dergisi (DD), Sayı:102. Bu doğrultuda bir düşünce ile turizmin geliştirilmesi amacıyla kurulan bir derneğin, belediyelerle yaptığı protokol uyarınca, plajlarda su sporları istasyonları, büfe ve büfe önü tahsisleri yaptığı, park, duş kabini, oturma yerleri oluşturduğu, ayrıca plajlara yönelik temizlik, güvenlik gibi bir takım hizmetler sunduğu, yapılan tüm bu faaliyetler karşılığında da teberru adı altında belli bir bedel aldığı anlaşıldığından yapılan faaliyetlerin iktisadi işletme oluşturduğuna karar verilmiştir.
- 8 Maliye Bakanlığı'nın 09.05.1997 ve B.07.0.GEL.0.49/4904-79.19379 sayılı özeldesini.
- 9 Danıştay 4. Daire 12.01.1987 tarih ve E. 1985/1251, K. 1987/78 sayılı kararı, DD, Sayı: 68-69; 4. Daire 18.04.1988 tarih ve E. 1986/4596, K. 1988/1562 sayılı kararı, DD, Sayı: 72-73; İçtihatı Birleştirme Kurulu 16.06.1994 tarih ve E. 1992/2, K. 1994/2 sayılı kararı, 03.04.1995 tarih ve

22247 sayılı Resmi Gazete; 4. Daire 13.11.1998 tarih ve E. 1997/5022, K. 1998/4139 sayılı kararı, DD, Sayı:99; 3. Daire 04.05.1999 tarih ve E. 1998/1779, K. 1999/1696 sayılı kararı, DD, Sayı: 102; 3. Daire 09.12.1999 tarih ve E. 1998/4749, K. 1999/4403 sayılı kararı, DD, Sayı: 103. Maliye Bakanlığı'nın 09.05.1997 tarih ve B.07.0.GEL.0.49/4904-79/19379 sayılı özelgesi; 04.02.1997 tarih ve B.07.0.GEL/0.51/5104-19/3927 sayılı özelgesi; 28.02.2001 tarih ve B.07.0.GEL/0.51/5104-84/12192 sayılı özelgesi.

- 10 Danıştay 4. Daire 18.04.1988 tarih ve E. 1986/4596, K. 1988/1562 sayılı kararı, DD, Sayı: 72-73.
- 11 "Türk-Amerikan Üniversiteler Derneği Tüzüğü'nün 3. maddesinde sayılan amaçlardan birisinin dil kursları düzenlemek olduğu, bu kurslara katılanlardan faaliyetin devamı için bir ücret alınmasının lisan kursunun derneğe bağlı bir iktisadi işletme oluşturmadığı" tezi, ilgili derneğin savunmasında yer almaktadır. Danıştay 4. Daire 23.12.1991 tarih ve E. 1988/5160, K. 1991/4677 sayılı kararından.
- 12 Danıştay 4. Daire 23.12.1991 tarih ve E. 1988/5160, K. 1991/4677 sayılı kararı.

- Danıştay 4. Daire 23.12.1991 tarih ve E. 1988/5160, K. 1991/4677 sayılı kararı.
- Maliye Bakanlığı Özelgeleri
 - Maliye Bakanlığı'nın 28.02.2001 tarih ve B.07.0.GEL/0.51/5104-84/12192 sayılı özelgesi.
 - Maliye Bakanlığı'nın 09.05.1997 ve B.07.0.GEL.0.49/4904-79.19379 sayılı özelgesi.
 - Maliye Bakanlığı'nın 09.05.1997 tarih ve B.07.0.GEL.0.49/4904-79/19379 sayılı özelgesi;
 - Maliye Bakanlığı'nın 04.02.1997 tarih ve B.07.0.GEL/0.51/5104-19/3927 sayılı özelgesi;
 - Maliye Bakanlığı'nın 28.02.2001 tarih ve B.07.0.GEL/0.51/5104-84/12192 sayılı özelgesi.

KAYNAKLAR

- Göker, Cenker, "Kurumlar Vergisi Kanunu'nda Sendikalara Ait İktisadi İşletmelerin Vergilendirilmesine İmkân Sağlayan Düzenlemeye İlişkin Bir Eleştiri", MESS Sicil Haziran 2011, Sayı: 22, s.196-199.
- Öncel, Muallâ - Kumrulu, Ahmet - Çağan, Nami, Vergi Hukuku, Gözden Geçirilmiş ve Değişiklikler İşlenmiş 20. Bası, Turhan Kitabevi, Ankara, 2004, s.334.
- Danıştay Kararları,
 - Danıştay 4. Dairesi 19.04.1956 tarih ve E.1956/1164, K.1956/1390 sayılı kararı.
 - Danıştay 3. Daire 04.05.1999 tarih ve E. 1998/1779, K. 1999/1696 sayılı kararı.
 - Danıştay İçtihadı Birleştirme Kurulu'nun 16.06.1994 tarih ve E. 1992/2, K. 1994/2 sayılı kararı.
 - Danıştay 4. Daire 12.01.1987 tarih ve E. 1985/1251, K. 1987/78 sayılı kararı.
 - Danıştay 4. Daire 18.04.1988 tarih ve E. 1986/4596, K. 1988/1562 sayılı kararı.
 - Danıştay İçtihadı Birleştirme Kurulu'nun 16.06.1994 tarih ve E. 1992/2, K. 1994/2 sayılı kararı.
 - Danıştay 4. Daire 13.11.1998 tarih ve E. 1997/5022, K. 1998/4139 sayılı kararı.
 - Danıştay 3. Daire 04.05.1999 tarih ve E. 1998/1779, K. 1999/1696 sayılı kararı.
 - Danıştay 3. Daire 09.12.1999 tarih ve E. 1998/4749, K. 1999/4403 sayılı kararı
 - Danıştay 4. Daire 18.04.1988 tarih ve E. 1986/4596, K. 1988/1562 sayılı kararı.
 - Danıştay 4. Daire 23.12.1991 tarih ve E. 1988/5160, K. 1991/4677 sayılı kararı.