

İletişim, etkili yöneticilik vb. konularda verilen seminer ve danışmanlık hizmetlerinde vergilendirme, belge düzeni

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.19.02-105[VUK1-19974]-107246
Tarih	18.04.2017

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 11395140-105[VUK1-19974]-107246

18.04.2017

Konu : İletişim, etkili yöneticilik vb. konularda verilen seminer ve danışmanlık hizmetlerinde vergilendirme, belge düzeni

.....

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, iletişim, etkili yöneticilik, ilişkiler vb. ilişkin seminerler verdiğiniz, yanınızda SGK'lı olarak çalışan eğitmenlerin de bulunduğu ve bu çalışanlar tarafından da seminerler verildiği, seminerlerin bazen başka mekânlarda sınıf kiralayarak, talebe göre bireysel veya ticari olarak verildiği, ayrıca işyerindeki odaların sınıf veya toplantı odası olarak başkalarının kullanımına da sunulduğundan bahisle, tüm bu faaliyetler kapsamında hangi defterlerin tutulması gerektiği ile belge düzeninin ne şekilde olması gerektiği hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

A- GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesinin birinci fıkrasında her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu, maddenin dördüncü fıkrasında ticari kazancın Vergi Usul Kanunu hükümlerine ve bu Kanunda yazılı gerçek ve (Bilanço veya işletme hesabı esası) veya basit usullere göre tespit edildiği belirtilmiştir.

Ticari faaliyet bir tür emek-sermaye organizasyonuna dayanmakta olup, kazanç sağlama niyet ve kastının bulunup bulunmaması böyle bir organizasyon tarafından icra edilen faaliyetin "ticari faaliyet" olma niteliğine etki etmemektedir. Ancak, bir faaliyetin "ticari faaliyet" sayılabilmesi için, kazanç sağlama niyet ve kastı gerekmemekle birlikte faaliyeti icra eden organizasyonun bütün unsurları ile birlikte değerlendirildiğinde kazanç sağlama potansiyeline sahip olması gerektiği ortaya çıkmaktadır.

Ticari kazanç, esas itibarıyla sermaye-emek karışımı bir kaynağa bağlı olarak doğmaktadır. Bu kaynağa bağlı olarak ve devamlı bir organizasyon çerçevesinde yapılan her türlü faaliyet ticari faaliyettir. Serbest meslek faaliyetinin ticari bir organizasyon içinde yapılması, sağlanan gelirin yapısını değiştirmez. Sadece, elde edenler yönünden ticari kazanç sayılmasını gerektirir ve ticari kazanca ait esas ve hükümlere tabi olur.

Aynı Kanunun 70 inci maddesinde ise, bu maddede sayılan mal ve hakların sahipleri, mutasarrıfları, zilyetleri, irtifak ve intifa hakkı sahipleri veya kiracıları tarafından kiraya verilmesinden elde edilen iratların gayrimenkul sermaye iradı olduğu, söz konusu malların ve hakların ticari veya zirai bir işletmeye dahil bulunduğu takdirde bunların iratlarının ticari ve zirai kazancın tespitine müteallik hükümlere göre hesaplanacağı hükme bağlanmıştır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, hem kendiniz hem de sigortalı çalışmanız ile beraber vermiş olduğunuz iletişim, etkili yöneticilik ve ilişkiler üzerine düzenlenen seminerler ve danışmanlık faaliyeti ile söz konusu faaliyetin verilebilmesi için gayrimenkul kiralama ve kiraya verme işi, ticari bir organizasyon içinde yapıldığından, ticari kazancın tespitine ilişkin hükümlere göre vergilendirilmesi gerekmektedir.

B- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun;

- (1/1) maddesinde, ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin,

- (1/3-f) maddesinde, Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinde belirtilen mal ve hakların kiralanması işlemlerinin katma değer vergisine tabi olduğu,

- (17/4-d) maddesinde ise, iktisadi işletmelere dahil olmayan gayrimenkullerin kiralanması işlemlerinin KDV den müstesna olduğu

hüküm altına alınmıştır.

Ayrıca, KDV oranları, mezkûr Kanunun 28 inci maddesinin Bakanlar Kuruluna verdiği yetkiye dayanılarak yayımlanan 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararnamesi ile Kararname eki (I) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için %1, (II) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için %8, listelerde yer almayan vergiye tabi işlemler için %18 olarak tespit edilmiştir.

Söz konusu Kararname eki (II) sayılı listenin (B/15) sırası gereğince, üniversite ve yüksekokullar ile 5580 sayılı Özel Öğretim Kurumları Kanunu, 2828 sayılı Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu Kanunu ve 573 sayılı Özel Eğitim Hakkında Kanun Hükmünde Kararname kapsamında verilen eğitim ve öğretim hizmetlerine %8 oranında KDV uygulanmaktadır.

Bunun yanı sıra, 60 Sıra No.lu KDV Sirkülerinin "1.4 Kiralama İşlemleri" başlıklı bölümünde, "1.4.1. KDV Kanununun 1/1 inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin; 1/3-f maddesinde, Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinde belirtilen mal ve hakların kiralanması işlemlerinin KDV'nin konusuna girdiği hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun 17/4-d maddesinde ise iktisadi işletmelere dahil olmayan gayrimenkullerin kiralanması işlemleri KDV'den müstesnadır.

Buna göre, iktisadi işletmelerin her türlü kiralama işlemleri KDV Kanununun 1/1 inci maddesine göre KDV'ye tabidir.

Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinde sayılan mal ve hakların kiralanması işlemleri KDV Kanununun 1/3-f maddesine göre KDV'ye tabi olmakla birlikte iktisadi işletmelere dahil olmayan gayrimenkullerin kiralanması işlemleri KDV'den müstesnadır.

Bu çerçevede, gelir vergisi açısından gayrimenkul sermaye iradı olarak tanımlansa dahi bir işletme veya müessesenin belirli bir bedel ve süre dahilinde başkasının kullanımına bırakılması şeklindeki işletme hakkının kiralanması işlemleri Kanunun 1/3-f maddesine göre KDV'ye tabi tutulacaktır.

..." açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, tarafınızdan veya işyeriniz bünyesinde çalışan eğitmenler tarafından iletişim, etkili yöneticilik, ilişkiler vb. konularda verilen seminer ve danışmanlık hizmeti ticari kazanç kapsamında KDV'ye tabi olup, söz konusu hizmet 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararnamesi eki (II) sayılı listenin B/15 inci sırası kapsamında yer almadığından genel oranda (%18) KDV'ye tabi olacaktır.

Ayrıca, tarafınızdan işyeri odalarının sınıf veya toplantı salonu olarak kiraya verilmesi işlemi de KDV'ye tabi olup, kira bedeli üzerinden genel oranda (% 18) KDV hesaplanması gerekmektedir.

C- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 176 ncı maddesinde tüccarların, defter tutmak bakımından iki sınıfa ayrıldığı, I inci sınıf tüccarların bilanço esasına göre; II nci sınıf tüccarların işletme hesabı esasına göre defter tutacakları hükme bağlanmış, Kanunun 177 ve 178 inci maddelerinde tüccar sınıflarına, 179 ve 180 inci maddelerinde de sınıf değiştirmeye ilişkin hükümlere yer verilmiştir.

Ayrıca, anılan Kanunun 227 nci maddesinde *"Bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir."* hükmüne yer verilerek müteakip maddelerde kayıtların tevsikini sağlayan ispat edici kağıtların neler olduğu düzenlenmiş olup, 229 uncu maddede faturanın tarifi *"Fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır."* şeklinde yapılmıştır.

Bunun yanı sıra, mezkur Kanunun 232 nci maddesinde, *"Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler:*

- 1. Birinci ve ikinci sınıf tüccarlara;*
- 2. Serbest meslek erbabına;*
- 3. Kazançları basit usulde tespit olunan tüccarlara;*
- 4. Defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere;*
- 5. Vergiden muaf esnafa.*

Sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunlar da fatura istemek ve almak mecburiyetindedirler.

Yukarıdakiler dışında kalanların, birinci ve ikinci sınıf tüccar ile kazancı basit usulde tespit edilenlerden ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerden satın aldıkları emtia veya onlara yaptırdıkları iş bedelinin (1.1.2017 tarihinden itibaren) 900 TL'yi geçmesi veya bedeli (1.1.2017 tarihinden itibaren) 900 TL'den az olsa dahi istemeleri halinde emtiayı satanın veya işi yapanın fatura vermesi mecburidir." hükmü yer almaktadır.

Öte yandan, 3100 sayılı Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanunun 1 inci maddesi, *"1. Satışı yapılan malları aynen veya işlendikten sonra satışını yapanlar dışındaki kimselere satan veya aynı kimselere hizmet veren birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, bu Kanuna göre ödeme kaydedici cihaz kullanmak mecburiyetindedirler.*

2. Ödeme kaydedici cihazlar kullanılarak verilen satış fişleri ve rulolar yukarıda sayılan mükelleflerin fatura vermek mecburiyetinde olmadıkları satışların ve yaptıkları işlerin belgelendirilmesinde kullanılır ve fatura yerine geçer.

..." hükümlerine amirdir.

Buna göre, Vergi Usul Kanununun 177 nci maddesinde sayılan şartlardan birini taşımanız halinde bilanço esasına göre, aksi halde ise işletme hesabı esasına göre defter tutmanız gerekmektedir.

Ayrıca, iş yerinizde bulunan odaların, sınıf veya toplantı salonu olarak ticari bir organizasyon çerçevesinde devamlı olarak günlük veya haftalık periyotlar halinde kiraya verilmesi, iletişim ve etkili yöneticilik üzerine seminerler, bireysel veya ticari olarak danışmanlık hizmeti verilmesi gibi faaliyetleriniz için ödeme kaydedici cihazları kullanma mecburiyetiniz bulunmakla birlikte, birinci ve ikinci sınıf tüccarlara, serbest meslek erbabına, kazançları basit usulde tespit olunan tüccarlara, defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler veya vergiden muaf esnafa verilen veyahut bedeli fatura düzenleme sınırının üzerinde olmak üzere bunlar dışındakilere verilen hizmetler için fatura düzenlemeniz zorunludur.

Bunun yanı sıra, bedeli fatura düzenleme sınırının altında olan işlemleriniz için de, müşterinin talebine bağlı olarak fatura düzenlemeniz gerektiği tabiidir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(**) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(***) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.

