

Okul Aile Birlięince açılan kursların Kurumlar Vergisi ve KDV karşısındaki durumu hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEğER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.06.17.01-KDV-2:2010-14001-71-681
Tarih	05.09.2011

T.C.

GELİR İDARESİ BAřKANLIęI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAřKANLIęI

(Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüęü)

Sayı : B.07.1.GİB.4.06.17.01-KDV-2:2010-14001-71-681 05/09/2011

Konu : Okul Aile Birlięince açılan kursların Kurumlar Vergisi ve KDV karşısındaki durumu.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, faaliyeti yalnızca okulunuz öğrencilerinin yetiştirilmesi için okulda açılan kurslardan ibaret olan okul aile birliğinizce bu kurslarda ders veren öğretmenlere yapılan ücret ödemelerinden tevkifat yapılp yapılmayacağı ile bu faaliyetinizin KDV karşısındaki durumu hakkında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

A-KURUMLAR VERGİSİ YÖNÜNDEN DEğERLENDİRME

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi ile iktisadi kamu kuruluşları vergi mükellefiyeti kapsamına alınmış olup aynı Kanunun 2 nci maddesinin üçüncü fıkrasında da Devlete, il özel idarelerine, belediyelere, diğer kamu kuruluşlarına ait ve tabi olup

faaliyetleri devamlı bulunan sermaye şirketi ve kooperatif statüsünde bulunmayan ticari, sınai ve zirai işletmelerin iktisadi kamu kuruluşu olduğu; altıncı fıkrasında ise bunların kazanç gayesi gütmemelerinin, faaliyetin kanunla tevdi edilmiş görevler arasında bulunmasının, tüzel kişiliklerinin olmamasının, müstakil muhasebeleri ve kendilerine tahsis edilmiş sermayelerinin veya işyerlerinin bulunmamasının mükellefiyetlerine tesir etmeyeceği; mal ve hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olmasının, kar elde edilmemesinin veya karın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi niteliğini değiştirmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Bu hükümlere göre, Devlete, il özel idarelerine, belediyelere ve diğer kamu idare ve müesseselerine ait veya tabi olup devamlı olarak ticari, sınai ve zirai konularda faaliyet gösteren işletmeler kurumlar vergisi mükellefidirler.

Konuya ilişkin olarak, mülkiyeti Hazineye ait olup Milli Eğitim Bakanlığına tahsisli ve bu Bakanlığa bağlı okul ve kurumlardaki kantin, açık alan, salon ve benzeri yerlerin okul aile birliklerince işletilmesi veya işlettilmesi ile ilgili olarak yapılacak uygulamaya yön vermek amacıyla Başkanlığımızca 05.08.2004 tarihli ve KVK-11/2004-9/Okul Aile Birlikleri-1 sayılı Kurumlar Vergisi Sirküleri yayımlanmıştır.

Okul aile birlikleri, Milli Eğitim Temel Kanununa göre çıkarılan yönetmelik uyarınca kurulan ve tüzel kişiliği bulunmayan; amacı, okulun ihtiyaçlarının karşılanması, veli ve öğretmenler arasında işbirliğinin sağlanması olan ve bulundukları okul bünyesinde faaliyet gösteren birliklerdir.

1739 sayılı Milli Eğitim Temel Kanunun 16 ncı maddesinde 5257 sayılı Kanunla yapılan değişiklikle okul aile birliklerinin gelirlerinin her türlü vergi resim ve harçtan muaf olacağı ve okul aile birliklerinin kuruluş ve işleyişi, birlik organlarının oluşturulması ve seçim şekilleri, sosyal ve kültürel etkinliklerden sağlanan maddi katkılar, bağışların kabulü, harcanması ve denetlenmesi ile kantin, açık alan, salon ve benzeri yerlerin işlettilmesi veya işletilmesinden sağlanan gelirlerin dağıtım yerleri ve oranları, harcanması ve denetlenmesine dair usul ve esasların Milli Eğitim ve Maliye Bakanlıklarınca müştereken hazırlanacak yönetmelikle düzenleneceği belirtilmiştir.

Bu yetkiye istinaden yayımlanan 31.05.2005 tarihli ve 25831 sayılı Milli Eğitim Bakanlığı Okul-Aile Birliği Yönetmeliğinin birlik tarafından tutulacak defter, dosya ve belgelere ilişkin 20 nci maddesinde, kantin, açık alan, salon ve benzeri yerlerin işletilmesi halinde iktisadi işletmelerin oluşacağı belirtilmiştir. Dolayısıyla, bu muaflık, bizatihi okul aile birliğini kapsamakta olup kantin, açık alan, salon ve benzeri yerlerin işletilmesi halinde oluşacak iktisadi işletmeleri kapsamamaktadır.

Bu nedenle, bulunduğu okul bünyesinde okul adına faaliyet gösteren anılan birliklerin kantin, açık alan, salon ve benzeri yerleri işletmeleri halinde, Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi ile 2 nci maddesinin üçüncü fıkrası uyarınca iktisadi bir işletme olarak kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis ettirilmesi ve mükellefiyetle ilgili ödevlerini yerine getirmesi gerekmektedir.

Buna göre, Türk Eğitim Derneği Ankara Koleji Vakfı Özel Lisesi Okul Aile Birliği tarafından okul öğrencilerinin yetiştirilmesi amacıyla yapılan kurs faaliyetinin öğrenci ve velilerden herhangi bir bedel talep edilmeksizin yerine getirilmesi halinde iktisadi bir işletme söz konusu olmayacaktır. Ancak, söz konusu kurs faaliyeti dolayısıyla öğrenci ve velilerden bağış adı altında dahi olsa bir bedel alınması halinde oluşacak iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis edilmesi gerekecektir.

Öte yandan, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 61 inci maddesinde; "Ücret, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir.

Ücretin, ödenek, tazminat, kasa tazminatı (Mali sorumluluk tazminatı), tahsisat. zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değiştirmez." hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Kanunun, 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında ise; kimlerin, hangi ödemelerden vergi tevkifatı yapmakla yükümlü oldukları hüküm altına alınmış olup, aynı fıkranın 1'inci bendinde, "Hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç), 103 ve 104 üncü maddelere göre" vergi tevkifatı yapılacağı hükmüne yer verilmiştir.

Ayrıca, Gelir Vergisi Kanununun 96 ncı maddesinde; "Vergi tevkifatı, 94 üncü madde kapsamına giren nakden veya hesaben yapılan ödemelere uygulanır. Bu maddede geçen hesaben ödeme deyimi, vergi tevkifatına tabi kazanç ve iratları ödeyenleri istihkak sahiplerine karşı borçlu durumda gösteren her türlü kayıt ve işlemleri ifade eder." hükmüne yer verilmiştir.

Öte yandan, aynı Kanunun 98 inci maddesinde de; "94 üncü madde gereğince vergi tevkifatı yapmaya mecbur olanlar bir ay içinde yaptıkları ödemeler veya tahakkuk ettirdikleri karlar ve iratlar ile bunlardan tevkif ettikleri vergileri (5615 Sayılı Kanunun 10 uncu maddesiyle değişen ibare. Yürürlük: 4/4/2007) ertesi ayın yirmi üçüncü günü akşamına kadar, ödeme veya tahakkukun yapıldığı yerin bağlı olduğu vergi dairesine bildirmeye mecburdurlar..." hükmüne yer verilmiştir.

Bu itibarla, okul aile birliğiniz tarafından okul öğrencilerinin yetiştirilmesi için, okulda açılan kurslarda ders veren öğretmenlere yapılan ücret ödemeleri üzerinden aynı Kanunun 94 üncü maddesine göre tevkifat yapılarak muhtasar beyanname ile beyan edilmesi gerekir.

B-KATMA DEĞER VERGİSİ YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME

Katma Değer Vergisi Kanununun 1/1 inci maddesinde, ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin verginin konusu teşkil ettiği, 1/3-g maddesinde de, 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 ticarî, sınai, ziraî ve meslekî nitelikteki teslim ve hizmetlerinin KDV'ye tabi olduğu, aynı maddenin ikinci fıkrasında ise bu faaliyetlerin devamlılığı, kapsamı ve niteliğinin Gelir Vergisi kanunu hükümlerine göre; Gelir Vergisi Kanununda açıklık bulunmadığı hallerde ise Türk Ticaret Kanunu ve diğer ilgili mevzuat hükümlerine göre tayin ve tespit edileceği hükme bağlanmıştır.

Buna göre, ... Lisesi Okul Aile Birliği tarafından okul öğrencilerinin yetiştirilmesi amacıyla yapılan kurs faaliyetinin öğrenci ve velilerden herhangi bir bedel talep edilmeksizin yerine getirilmesi halinde, söz konusu işlem ticari nitelik arz etmediğinden, adı geçen kurum adına katma değer vergisi mükellefiyeti tesis edilmeyecektir. Ancak, söz konusu kurs faaliyeti dolayısıyla öğrenci ve velilerden bağış adı altında dahi olsa bir bedel alınması halinde, ticari bir nitelik taşıyan ve KDV nin konusuna giren bu işlem nedeniyle katma değer vergisi mükellefiyetinin tesisi gerekecektir.

Öte yandan; katma değer vergisi oranları; KDV Kanununun 28 inci maddesinin Bakanlar Kuruluna verdiği yetkiye dayanılarak 30/12/2007 tarih ve 26472 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 2007/13033 sayılı Kararname eki I sayılı listede yer alan mal ve hizmetler için % 1, II sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için % 8, bu listeler dışındaki diğer mal ve hizmetler için ise % 18 olarak tespit edilmiştir.

Söz konusu Kararnameye ekli II sayılı listenin B bölümünün 15 inci sırası uyarınca 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 hizmetleri % 8 oranında KDV ye tabi bulunmaktadır.

Bu itibarla, okul aile birliğinizce verilen eğitim ve öğretim hizmetlerinin KDV ye tabi bulunması halinde; söz konusu hizmetler II sayılı listenin B/15 inci sırası kapsamında veriliyorsa % 8, aksi takdirde genel oranda (% 18) KDV ye tabi tutulacaktır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026