

Mesleki Yeterlilik Kurumu tarafından yetkilenendirilen belgelendirme kuruluşlarınca verilen sınav ve belgelendirme hizmetlerinde ve sınavlarda başarılı olanlara sınav ve belgelendirme giderlerinin iadesinde vergilendirme ve belge düzeni hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	11395140-105[VUK1-21762]-289273
Tarih	01.04.2021

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 11395140-105[VUK1-21762]-289273

01.04.2021

Konu : Sınavda Başarılı Olan Adaylara Ait Belge Ücretinin Mesleki Yeterlilik Kurumu Tarafından Şirkete Ödenmesi Nedeniyle Şirket Tarafından Firmaya İade Edilen Bedelin Vergilendirilmesi.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzdan; şirketinizin belgelendirme faaliyeti ile iştigal ettiği, belge vermek üzere anlaşılan firma çalışanlarının Mesleki Yeterlilik Kurumunun onayı dahilinde sınava tabi tutulup başarılı olanlara belge verildiği, belge başına örneğin 500 TL alındığı, 20 işçi sınava tabi tutulmuş ise

10.000 TL'lik fatura düzenlendiği, ancak başarılı olan adayların sınav ve belgelendirme giderlerinin Mesleki Yeterlilik Kurumu tarafından karşılandığı, 20 kişiden 15 kişi başarılı olmuş ise 7.500 TL'nin firmanın hesabına banka yolu ile havale edildiği ve iade faturası alındığı, daha sonra dekontların Mesleki Yeterlilik Kurumuna iletilindiği, kurum tarafından da şirketinizin hesabına banka yolu ile 7.500 TL'nin gönderildiği, Mesleki Yeterlilik Kurumuna fatura düzenlenemediği belirtilerek, yapılan işlemlerin vergilendirilmesi ve Mesleki Yeterlilik Kurumundan alınan bedelin 602-Diğer Gelirler hesabına kaydedilip kaydedilemeyeceği hususlarında Başkanlığımızdan görüş talebinde bulunduğunuz anlaşılmıştır.

I- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 229 uncu maddesinde, faturanın, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesika olduğu,

- 231 inci maddesinin beşinci fıkrasında faturanın malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenleneceği ve bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturaların hiç düzenlenmemiş sayılacağı,

- 232 nci maddesinde, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerin; birinci ve ikinci sınıf tüccarlara, serbest meslek erbabına, kazançları basit usulde tespit olunan tüccarlara, defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere ve vergiden muaf esnafa sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunların da fatura istemek ve almak mecburiyetinde olduğu; yukarıdakiler dışında kalanların, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile kazancı basit usulde tespit edilenlerden ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerden satın aldıkları emtia veya onlara yaptırdıkları iş bedelinin (1.1.2020'den itibaren) 1.400,-TL'yi geçmesi veya bedeli (1.1.2020'den itibaren) 1.400,-TL'den az olsa dahi istemeleri halinde emtiayı satanın veya işi yapanın fatura vermesinin mecburi olduğu,

- 233 üncü maddesinde, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerin fatura vermek mecburiyetinde olmadıkları satışları ve yaptıkları işlerin bedellerinin perakende satış fişleri, makineli kasaların kayıt ruloları, giriş ve yolcu taşıma biletleri vesikalardan herhangi biri ile tevsik olunacağı; makineli kasa kullanılıp da müşteriye fiş verilmemesi halinde, perakende satış fişi tanziminin ve müşteriye verilmesinin mecburi olduğu

hükme bağlanmıştır.

5544 sayılı Meslekî Yeterlilik Kurumu Kanununun;

- 26 ncı maddesinde "(1) Kurumun gelirleri şunlardır:

a) Kurumun Genel Kurula sunulan bütçesine göre Genel Kurul tarafından 6 ncı maddenin birinci fıkrasında belirtilen Genel Kurul üyesi kurum ve kuruluşlar için eşit olarak belirlenen aidatlar.

b) Kurumun ulusal veya uluslararası düzeyde gerçek veya tüzel kişilere vereceği hizmetler karşılığında alınacak ücretler.

c) Kurumun, sınav ve belgelendirme çalışmaları karşılığında müracaatçılardan alınacak masraf karşılıkları.

ç) Meslek standardı, sınav ve belgelendirme alanında Kuruma hizmet sunmak isteyen akredite olmuş kuruluşlardan alınacak yıllık aidatlar. Yıllık aidatlar en yüksek Devlet memuru aylığının (ek gösterge dahil) otuz katını aşamaz ve Yönetim Kurulu tarafından belirlenir.

d) Yayın, telif hakları, marka ve lisanslardan alınacak ücretler.

e) Kurum gelirlerinin değerlendirilmesinden elde edilen gelirler.",

- 28 inci maddesinde, "(1) Kurumun gelirlerinin giderlerini karşılaması esastır. Kurum gelirleri bir bankada açılacak hesapta tutulur. Bu gelirlerden hesap yılı sonuna kadar harcanmayan paralar Maliye Bakanlığına bildirildikten sonra Kurumun ertesi yıl gelir hesabına aktarılır ve takip eden Genel Kurul üyelik aidatları gelir fazlası dikkate alınarak belirlenir.

(2) Kurumun gelirleri, işlemleri ve taşınmazları her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır."

hükümlerine yer verilmiştir.

4447 sayılı İşsizlik Sigortası Kanununun Ek 3 üncü maddesi, "Tehlikeli ve çok tehlikeli işlerden olup, Bakanlıkça çıkarılacak tebliğlerde belirtilen mesleklerde, 21/9/2006 tarihli ve 5544 sayılı Meslekî Yeterlilik Kurumu Kanunu kapsamında yetkilendirilmiş sınav ve belgelendirme kuruluşlarının gerçekleştireceği sınavlarda başarılı olan kişilerin 31/12/2021 tarihine kadar belge masrafı ile sınav ücreti Fondan karşılanır. Fondan karşılanacak sınav ücreti, brüt asgari ücretin yarısını geçmemek üzere meslekler itibarıyla Cumhurbaşkanı kararıyla belirlenir. Fondan karşılanan bu desteklerden kişiler bir kez yararlanabilir. Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar Bakanlıkça belirlenir." hükmüne amirdir.

Buna göre;

- Mesleki Yeterlilik Kurumundan aldığınız yetkiye istinaden vermiş olduğunuz sınav ve belgelendirme hizmetlerine ilişkin olarak, hizmetin tamamlanmasını (eğitim sonrası sınavın yapılmasını) müteakiben, genel hükümler çerçevesinde; bireysel başvurularda, hizmetten yararlanan bireysel başvuru sahibi adına fatura veya fatura düzenleme zorunluluğu olmayan durumlarda perakende satış vesikası, tek nokta başvurularında ise, tek nokta başvuru sahibi (adayların işverenleri, adayların ya da işverenlerinin

mensubu olduğu sendika, dernek, vakıf vb. sivil toplum kuruluşları ile meslek kuruluşları) adına fatura düzenlenmesi gerekmektedir.

Bu kapsamda, Mesleki Yeterlilik Kurumundan aldığınız yetkiye istinaden, şirketinize başvuran firmaların işçilerinin sınav ve belgelendirme hizmetlerine ilişkin faturanın şirketiniz tarafından hizmetten yararlanan firma adına düzenlenmesi gerektiği tabiidir.

- Yapılan sınav sonucunda başarılı olan işçilerin sınav ile belgelendirme giderlerinin Türkiye İş Kurumu tarafından karşılanması ve bu bedelin Mesleki Yeterlilik Kurumu aracılığıyla şirketinize, şirketinizce de teşviki alana aktarımına ilişkin olarak, şirketinizce veya teşviki alan tarafından mezkûr Kanun kapsamında herhangi bir belge düzenlenmesine gerek bulunmamaktadır.

Bununla birlikte, söz konusu ödemelerin tevsikinin sözleşme, makbuz, dekont vb. evrak ile yapılabilmesi mümkün bulunmakta olup, Vergi Usul Kanununun ilgili hükümleri gereğince bu belgelerin muhafaza ve istenildiğinde ibraz edilmesi gerektiği tabiidir.

Öte yandan, söz konusu işlemlerinize ilişkin muhasebe kayıtlarının, Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğlerinde yer alan açıklamalar çerçevesinde yapılması gerekmektedir.

II- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

- (1/1) maddesinde; ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin KDV ye tabi olduğu,

- (4/1) inci maddesinde; hizmetin, teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemler olduğu ve bu işlemlerin; bir şeyi yapmak, işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek, kiralamak, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi, şekillerde gerçekleşebileceği

hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, şirketiniz tarafından verilen sınav ve belgelendirme hizmetine ilişkin düzenlenen faturalarda 3065 sayılı Kanunun (1/1) maddesi gereğince KDV hesaplanması gerekmekte olup, hizmet bedelinin bir kısmının veya tamamının Türkiye İş Kurumu tarafından Mesleki Yeterlilik Kurumu aracılığıyla şirketinize ödenmesinin bu duruma etkisi bulunmamaktadır.

Dolayısıyla, daha önce verdiğiniz söz konusu hizmetlere ilişkin faturalarda hesaplanan KDV'nin, adına fatura düzenlenen firmadan iade faturası almak suretiyle düzeltilmesi (bu faturalardaki KDV'nin indirim konusu yapılması) mümkün değildir. Bu kapsamda, Mesleki Yeterlilik Kurumundan tahsil edilen tutarlara ilişkin olarak da tekrar KDV hesaplanmayacaktır.

III- GELİR VE KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde; kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safı kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safı kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı belirtilmektedir.

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Ticari kazancın tarifi" başlıklı 37 nci maddesinin birinci fıkrasında, her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu belirtilmiş olup ticari kazançta vergiyi doğuran olay tahakkuk esasına bağlanmıştır.

Aynı Kanunun 38 inci maddesinde bilanço esasına göre ticari kazancın teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müspet fark olduğu, bu dönem zarfında sahip ve sahiplerce işletmeye ilave olunan değerler bu farktan indirileceği, işletmeden çekilen değerlerin ise farka ilave olunacağı, ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile anılan kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulacağı hükümlerine yer verilmiştir.

Ticari kazancın tespitinde iki temel ilke geçerlidir. Bunlar "dönemsellik" ve "tahakkuk esası" ilkeleridir. Tahakkuk esası ilkesinde, gelir veya giderin miktar ve mahiyet itibarıyla kesinleşmiş olması yani geliri veya gideri doğuran işlemin tekemmül etmesinin yanı sıra miktarının ve işlemde kaynaklanan alacağın veya borcun ödeme şartlarının da belirlenmiş olması gereklidir. Dönemsellik ilkesi gereğince işletmenin sürekli kabul edilen ömrü belli dönemlere bölünür ve her dönemin faaliyet sonuçları diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanır. Gelir ve giderler tahakkuk esasına göre muhasebeleştirilerek hasılat, gelir ve karlar aynı döneme ait maliyet, gider ve zararlarla karşılaştırılır.

Tahakkuk, gelir ve giderin miktar ve mahiyet itibarıyla kesinleşmesini ifade eder. Tahakkuk esasında, geliri doğuran muamelelerin eksiksiz olarak tekemmül etmiş olması, gelirin elde edilmiş sayılması için yeterlidir. Diğer bir ifade ile tahakkuk esasında vergilendirme yapılabilmesi için, alacak hakkının doğmuş olması gerekir. Gerek hasılat gerekse giderlerin hangi hesap dönemine ilişkin olduğunun tespiti açısından hasılatın tahsil edilip edilmediğinin, giderlerin ise ödenmiş olup olmadığının bir bağlayıcılığı bulunmamaktadır.

213 Sayılı Vergi Usul Kanununun "Vergiye Doğuran Olay" başlıklı 19 uncu maddesinde; vergi alacağının vergi kanunlarının vergiyi bağladıkları olayın vukuu veya hukuki durumun tekemmülü ile doğacağı hükme bağlanmıştır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, vergiye doğuran olay sınav hizmetinin verilmesi ile gerçekleşmiş olup, hizmet bedelinin vergiyi doğuran olayın meydana geldiği hesap dönemine ait kurum kazancının tespitinde gelir olarak dikkate alınması gerektiği tabiidir.

Diğer taraftan, sınava giren adaylardan başarılı olanlar için Mesleki Yeterlilik Kurumu tarafından şirketinize yapılan ödemenin, şirketiniz tarafından adayların çalıştıkları firmaya aynen iade edilmesi durumunda, kurum kazancınızla ilişkilendirilmemesi; ancak, Mesleki Yeterlilik Kurumu tarafından şirketinize yapılan ödeme tutarının adayların çalıştıkları firmaya ödediğiniz tutarı aşması halinde ise, aşan kısmın kurum kazancınıza dahil edilmesi gerekmektedir.

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.

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