

Türkiye İş Kurumu ile anlaşmalı kurslar açılmasının kurumlar vergisi,katma değer vergisi ve Damga vergisi bakımından değerlendirilmesi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.06.17.01-KDV-2:2010-14017-64-1182
Tarih	29.12.2011

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü)

Sayı : B.07.1.GİB.4.06.17.01-KDV-2:2010-14017-64-1182 29/12/2011

Konu : ... Kurumu ile anlaşmalı kurslar açılmasının kurumlar vergisi,katma değer vergisi ve Damga vergisi bakımından değerlendirilmesi.

İlgide kayıtlı dilekçelerinizle, kamuya yararlı dernek statüsünde bulunan derneğiniz ile ... Kurumu Ankara İl Müdürlüğü işbirliğinde özörlölere yönelik bilgisayar operatörlüğü kursu düzenleneceğini belirterek açılacak olan bu kursun vergi kanunları karşısındaki durumu ile özörlölelerin eğitiminde kullanılmak üzere satın alınacak bilgisayar sistemlerinin Katma Değer Vergisi Kanununun 17/4-s bendi gereğince istisna kapsamında değerlendirilip değerlendirilemeyeceği hususunda Vergi Dairesi Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

A-KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME

Kurumlar Vergisi Kanununun 1/1-ç maddesi ile dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler vergi mükellefiyeti kapsamına alınmış olup, aynı Kanunun 2/5'inci maddesinde de dernek veya vakıflara ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan sermaye şirketi ve kooperatif statüsünde bulunmayan ticari, sınai ve zirai işletmelerin iktisadi işletme olduğu; 2/6'ncı maddesinde ise dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmelerin kazanç amacı gütmemeleri, faaliyetlerinin kanunla verilmiş görevler arasında bulunması, tüzel kişiliklerinin olmaması, bağımsız muhasebelerinin ve kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya iş yerlerinin bulunmamasının mükellefiyetlerini etkilemeyeceği; mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması, kâr edilmemesi veya kârın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi niteliğini değiştirmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Dernekler, tüzel kişilikleri itibariyle kurumlar vergisi mükellefi olmamakla birlikte, dernek tüzel kişiliğine bağlı iktisadi işletme oluşturacak ticari, sınai ve zirai faaliyetlerin kurumlar vergisine tabi tutulması gerekecektir.

03/04/2007 tarihli ve 26482 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "Dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler" başlıklı (2.4) bölümünde iktisadi işletmenin tanımı içinde yer alan ve devamlı olarak yapılan ticari, sınai veya zirai faaliyetten söz edebilmek için bu işletmenin tedavül ekonomisine katılması, başka bir ifadeyle işletmede üretilen veya alınan malların veya verilen hizmetin bir bedel karşılığı satılmış olması gerektiği, aksi halde diğer unsurlar var olsa dahi bir iktisadi işletmenin varlığından söz edilemeyeceği ifade edilmiştir.

İktisadi işletmenin belirgin özellikleri; bağlılık, devamlılık ve faaliyetin ticari, sınai veya zirai bir mahiyet arz etmesidir. Diğer bir anlatımla iktisadi işletmenin unsurları, ticari faaliyetin de temel özelliklerinden olan, bir organizasyona bağlı olarak piyasa ekonomisi içerisinde bedel karşılığı mal alım-satımı, imalatı ya da hizmet ifaları gibi faaliyetlerdir. Kanun, bu gibi halleri tek tek saymak yerine, dernek ya da vakıf tarafından piyasa ekonomisi içerisinde icraedilen tüm iktisadi faaliyetleri kapsama almıştır.

Diğer taraftan; Derneğinizin 01/02/2011 tarihli ve 2011-04 sayılı dilekçesi ekinde yer alan ve ... Kurumu Ankara İl Şube Müdürlüğü ile Derneğiniz arasında düzenlenen ... tarih ve ... sayılı protokolün tetkikinden; ... Kurumu'nun bilgisayar işletmenliği mesleği ile ilgili olarak Derneğinizde kurs hizmeti aldığı, söz konusu kursun 01/10/2010 tarihinde başlayıp, 15/06/2011 tarihinde biteceği, kursun toplam bütçesinin 40.990,00 TL olduğu, mesleki eğitim ve rehabilitasyon projelerinde öngörülen eğitim faaliyetlerine ilişkin harcamaların (demirbaş/kursiyer zaruri giderler hariç) bloke edilerek ay sonunda SGK Harcama Belgeleri Yönetmeliğinde belirtilen belgeler karşılığında hizmet sağlayıcıya ödeneceği anlaşılmıştır.

Buna göre, Derneğinizin bilgisayar işletmenliği mesleği ile ilgili kurs hizmetini bedel karşılığı vermesi nedeniyle derneğinize bağlı iktisadi işletme oluşacağından, bu iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilmesi gerekmektedir.

B- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME

Katma Değer Vergisi Kanununun;

- 1/1 inci maddesinde; Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin,

- 1/3-g maddesinde ise, 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 hizmetlerinin,

katma değer vergisine tabi olduğu hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan, Kanunun 17/1 inci maddesinde, Genel ve katma bütçeli daireler, il özel idareleri, belediyeler, köyler, bunların teşkil ettikleri birlikler, üniversiteler, döner sermayeli kuruluşlar, kanunla kurulan kamu kurum ve kuruluşları, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, siyasi parti ve sendikalar, kanunla kurulan veya tüzel kişiliği haiz emekli ve yardım sandıkları, kamu menfaatine yararlı dernekler, tarımsal amaçlı kooperatifler ve Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıfların; ilim, fen ve güzel sanatları, tarımı yaymak, ıslah ve teşvik etmek amacıyla yaptıkları teslim ve hizmetleri ile tiyatro, konser salonu, kütüphane, sergi, okuma ve konferans salonları ile spor tesisleri işletmek veya yönetmek suretiyle ifa ettikleri kültür ve eğitim faaliyetlerine ilişkin teslim ve hizmetlerinin katma değer vergisinden istisna olacağı hüküm altına alınmıştır.

Derneğinize ait iktisadi işletmenin kamu menfaatine yararlı dernek statüsünde değerlendirilmesi mümkün bulunmadığından, iktisadi işletmeniz tarafından yapılacak teslimler ile ifa edilecek hizmetler katma değer vergisine tabi bulunmaktadır.

Diğer taraftan, aynı Kanunun 17/4-s maddesi ile özörlölerin eğitimleri, meslekleri, günlük yaşamları için özel olarak üretilmiş her türlü araç-gereç ve özel bilgisayar programlarının yurt içindeki teslimleri ile ithali katma değer vergisinden istisna edilmiştir.

Buna göre, münhasıran özörlölerin eğitimleri, meslekleri ve günlük yaşamlarında kullanmaları için özel olarak üretilmiş her türlü araç-gereç (örneğin, görme özörlölerin kullandıkları, baston, yazı makinesi, kabartma klavye, sesli kitap; ortopedik özörlölerin kullandıkları ortezi-protez gibi cihazlar) ile özel bilgisayar programları istisna kapsamında değerlendirilecektir.

Dolayısıyla, derneğiniz tarafından görme engellilere yönelik bilgisayar operatörlüğü kursu için alınacak olan ve münhasıran özörlölerin eğitimleri için özel olarak üretilmiş her türlü araç-gereç ve özel bilgisayar programlarının Katma Değer Vergisi Kanununun 17/4-s maddesi kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmaktadır.

Diğer taraftan, istisna hükmünün amacını aşacak şekilde uygulanmasına engel olmak bakımından, özörlölerin yanında özörlö olmayanların da kullanabilecekleri araç gereç ve bilgisayar programlarının katma değör vergisine tabi tutulması gerektiğı tabiidir.

C- DAMGA VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME

Bilindiğı üzere, 488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1'inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğı; 3'öncü maddesinde, damga vergisinin mükellefinin kağıtları imza edenler olduğı, resmi dairelerle kişiler arasındaki işlemlere ait kağıtların damga vergisini kişilerin ödeyeceğı; 8'inci maddesinde, bu Kanunda yazılı resmi daireden maksadın, genel ve özel bütçeli idarelerle, il özel idareleri, belediyeler ve köyler olduğı, bu dairelere bağı olup ayrı tüzel kişiliğı bulunan iktisadi işletmelerin resmi daire sayılmayacağı; 9'uncu maddesinde, bu Kanuna ekli (2) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisinden müstesna olacağı; Kanuna ekli (2) sayılı tablonun "V-Kurumlarla ilgili kağıtlar" başlıklı bölümünün (17) numaralı fıkrasında ise, genel menfaatlere yararlı derneklerin hertörlü işlemlerinde düzenlenen ve damga vergisi bu teşekköller tarafından ödenmesi gereken kağıtların damga vergisinden istisna edileceğı hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan, ... sayılı ... Kurumu Kanununun ... maddesinin ... fıkrasında, Kurumun, ... Bakanlığının ilgili kuruluşu olup, özel hukuk hükömlerine tâbi, tüzel kişiliğı haiz, idarî ve malî bakımdan özerk bir kamu kuruluşu olduğı; ..'öncü maddesinin ... fıkrasında ise, kurumca yapılan bütün işlemler ve bu işlemler için ilgililere verilmesi veya bunlardan alınması gereken yazı ve belgeler ve bunların suretlerinin, ilgili kanunlarda kurumun adı veya kuruluş kanununda yazılı olmasa dahi her türlü vergi, resim ve harçtan muaf olduğı hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan, ... gün ve ... sayılı B.K.K. ile kamuya yararlı dernekler kapsamına alınan Derneğinizin, 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu uygulaması bakımından anılan Kanuna ekli (2) sayılı tablonun V/17'nci fıkrası kapsamında damga vergisi muafiyeti bulunmaktadır.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, damga vergisi muafiyeti bulunan Derneğiniz ile yapmış olduğı işlemler nedeniyle düzenlenen kağıtlar bakımından 4904 sayılı Kanun uyarınca damga vergisi muafiyeti bulunan ... Kurumu veya Damga Vergisi Kanununun 8'inci maddesi hüköme göre resmi daire niteliğini haiz kamu kurumları arasında düzenlenecek kağıtların damga vergisine tabi tutulmaması gerekmektedir.

Ancak, derneğimize ait iktisadi işletmenin taraf olduğı kağıtlar bakımından söz konusu muafiyet hükömlerinin uygulanması mümkün bulunmamaktadır.

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