

Enstitü bünyesinde yer alan döner sermaye işletmesinde yapılan iş ve işlemler nedeniyle KV mükellefiyeti olup olmadığı, kısmi zamanlı çalıştırılan usta öğreticilere yapılan ücret ödemeleri nedeniyle damga vergisine ve SGK prim bildirgeleri yönünden damga

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	31523953-512-KV-18
Tarih	27.07.2012

T.C.

MARDİN VALİLİĞİ

Defterdarlık Gelir Müdürlüğü

Sayı : 31523953-512-KV-18

27/07/2012

Konu : Enstitü bünyesinde yer alan döner sermaye işletmesinde yapılan iş ve işlemler nedeniyle KV mükellefiyeti olup olmadığı, kısmi zamanlı çalıştırılan usta öğreticilere yapılan ücret ödemeleri nedeniyle damga vergisine ve SGK prim bildirgeleri yönünden damga vergisinden muaf olup olmadığı hususu

İlgide kayıtlı yazınızda, İl Milli Eğitim Müdürlüğüne bağlı Enstitü Müdürlüğünüz bünyesinde kısmi zamanlı çalıştırılan usta öğreticilere yapılan ücret ödemeleri nedeniyle düzenlenen kağıtların damga vergisine tabi tutulup tutulmayacağı, SGK prim bildirgeleri yönünden Müdürlüğünüzün damga vergisinden muaf olup olmadığı ile Enstitü bünyesinde yer alan Döner Sermaye İşletmesinde yapılan iş ve işlemler (üretim atölyesinde sipariş üzerine üretilen giyim eşyası, gümüş işlemeciliği ve yiyecek içecek maddelerinin üretimi) nedeniyle kurumlar vergisi mükellefiyetinin olup olmadığı hususunda Başkanlığımız

görüşü sorulmaktadır.

DAMGA VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kâğıtların damga vergisine tabi olduğu; 3 üncü maddesinde, damga vergisinin mükellefinin kâğıtları imza edenler olduğu, resmi dairelerle kişiler arasındaki işlemlere ait kâğıtların damga vergisinin kişiler tarafından ödeneceği; 8 inci maddesinde, bu Kanunda yazılı resmi daireden maksadın, genel ve özel bütçeli idarelerle, il özel idareleri, belediyeler ve köyler olduğu, bu dairelere bağlı olup ayrı tüzel kişiliği bulunan iktisadi işletmelerin resmi daire sayılmayacağı hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanuna ekli (1) sayılı tablonun "IV-Makbuzlar ve diğer kâğıtlar" başlıklı bölümünün 1/b fıkrasında, maaş, ücret, gündelik, huzur hakkı, aidat, ihtisas zammı, ikramiye, yemek ve mesken bedeli, harcırah, tazminat ve benzeri her ne adla olursa olsun hizmet karşılığı alınan paralar (avans olarak ödenenler dahil) için verilen makbuzlar ile bu paraların nakden ödenmeyerek kişiler adına açılmış veya açılacak cari hesaplara nakledildiği veya emir ve havaalelerine tediye olunduğu takdirde nakli veya tediye temin eden kâğıtların nispi damga vergisine; 2/e fıkrasında, sosyal güvenlik kurumlarına verilen sigorta prim bildirelerinin maktu damga vergisine tabi tutulacağı hüküm altına alınmıştır. 2009/15725 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 01.01.2010 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere Kanuna ekli (1) sayılı tablonun IV/1-b fıkrasındaki kâğıtlara ilişkin damga vergisi oranı binde 6,6 olarak; IV/2-e fıkrasındaki kâğıtlara ilişkin maktu damga vergisi tutarı ise 30.12.2011 tarih ve 2011/2628 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına istinaden 55 Seri No'lu Damga Vergisi Kanunu Genel Tebliği ile 01.01.2012 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere 17,00 TL olarak belirlenmiştir.

Öte yandan, 20.05.2006 tarih ve 26173 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 5502 sayılı Kanun ile 4958 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun 1 ila 24 üncü maddeleri yürürlükten kaldırılmış, Sosyal Güvenlik Kurumu kurulmuştur. Söz konusu Kanunun "Vergi ve fon muafiyeti" başlıklı 36 ıncı maddesiyle de Sosyal Güvenlik Kurumuna damga vergisi muafiyeti getirilmiştir.

Konuya ilişkin olarak yayımlanan 16 sayılı Damga Vergisi Sirkülerinin 3 üncü bölümünde de, 488 sayılı Kanunun 8 inci maddesinde tanımlanan resmi daireler ya da damga vergisinden muaf tutulmuş diğer kişi ve kuruluşlar tarafından 5502 sayılı Kanuna göre damga vergisi muafiyeti bulunan Sosyal Güvenlik Kurumuna 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu hükümleri gereğince verilecek sigorta prim bildirgesi niteliğindeki aylık prim ve hizmet belgesi ile e-bildirge sözleşmelerinin damga vergisine tabi tutulmaması gerektiği açıklanmıştır.

Buna göre, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununa ekli (I) sayılı cetvelde genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri arasında sayılan Milli Eğitim Bakanlığına bağlı bir birim olan Müdürlüğünüz 488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 8 inci maddesi kapsamında resmi daire olduğundan, taraf olduğu ya da düzenlediği kâğıtlar yönünden damga vergisi ödeme mükellefiyeti bulunmamaktadır.

Ancak Müdürlüğünüz ile resmi daire sayılmayan veya damga vergisi muafiyeti bulunmayan kişi ve kuruluşlar arasında düzenlenen kağıtlar ile kişilerin sayılı tabloda yer alan işlemleriyle ilgili olarak düzenlenen ve sadece Başkanlığınızın imzasını taşıyan kağıtlara ait damga vergisinin, Damga Vergisi Kanununun 3 üncü maddesi uyarınca bu kişi ve kuruluşlar tarafından ödenmesi gerekmekte olup söz konusu verginin sresinde ödenmemesi veya noksan ödenmesi durumunda Kanunun 24 üncü maddesi uyarınca Müdürlüğünüzün de müteselsil sorumluluğ bulunmaktadır.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, Müdürlüğünüz tarafından 5502 sayılı Kanuna göre damga vergisi muafiyeti bulunan Sosyal Güvenlik Kurumuna verilecek aylık sigorta prim bildirgelerinin damga vergisine tabi tutulmaması; Müdürlüğünüz bünyesinde kısmi zamanlı çalıştırılan usta öğreticilere yapılan ücret ödemeleri nedeniyle düzenlenen kağıtların ise 488 sayılı Kanuna ekli (1) sayılı tablonun IV/1-b fıkrasına göre damga vergisine tabi tutulması ve verginin tevkif suretiyle tahsil edilerek ödenmesi gerekmektedir.

KURUMLAR VERGİSİ YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 2 nci maddesinin üçüncü fıkrasında; Devlete, il özel idarelerine, belediyelere, diğerk kamu idarelerine ve kuruluşlarına ait veya bağlı olup, faaliyetleri devamlı bulunan ve birinci ve ikinci fıkralar dışında kalan ticari, sınai ve zirai işletmelerin iktisadi kamu kuruluşu olduğu belirtilerek, aynı Kanunun "Muafiyetler" başlıklı 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde; kamu idare ve kuruluşları tarafından tarım ve hayvancılığı, bilimi, fenn ve güzel sanatları öğretmek, yaymak, geliştirmek ve teşvik etmek amacıyla işletilen okullar, okul atölyeleri, konservatuarlar, kütüphaneler, tiyatrolar, müzeler, sergiler, numune fidanlıkları, tohum ve hayvan geliştirme ve üretme istasyonları, yarış yerleri, kitap, gazete, dergi yayınevleri ve benzeri kuruluşların kurumlar vergisinden muaf oldukları hükme bağlanmıştır.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliğinin "4.1.1. Okul atölyeleri" başlıklı bölümünde, Milli Eğitim Bakanlığına bağlı meslek liseleri ve teknik okulların atölyelerinin döner sermaye işletmeleri tarafından öğrencilerin teorik bilgilerini pratikte de kullanabilmelerini sağlamak, el becerilerini arttırmak, mteşebbislik ruhlarının geliştirilmesine yardımcı olmak gibi eğitime yönelik amaçlar doğrultusunda işletilmesi halinde söz konusu işletmelerin kurumlar vergisinden muaf olacağı, anılan işletmelerde, eğitim ğretim faaliyetleri sonucunda ortaya çıkan ürünlerin satılmak suretiyle değerlendirilmesi halinde de muafiyetin kalkmasının söz konusu olmadığı, işletme faaliyetlerinde kullanılmak üzere dışarıdan işçi istihdam edilmesi, fason imalat yaptırılması veya ihale yoluyla iş alınması hallerinde ise okul döner sermaye işletmesi nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis ettirileceği açıklamalarına yer verilmiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 2 nci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde, Milli Eğitim Bakanlığına bağlı örgün ve yaygın eğitim yapan mesleki ve teknik eğitim okullarındaki atölye

ve uygulama birimleri ile anaokulu, kreş, çıraklık ve halk eğitim merkezlerindeki uygulama birimlerine bağlı döner sermaye işletmelerinin 01/01/2008-31/12/2015 tarihleri arasında elde ettikleri gelirler dolayısıyla iktisadi işletme oluşmuş sayılmayacağı hükme bağlanmıştır.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin (36.5.) bölümünde;

"Kurumlar Vergisi Kanununa 5766 sayılı Kanunla eklenen geçici 2 nci maddenin birinci fıkrasının (b) bendiyle, 1/1/2008 - 31/12/2015 tarihleri arasında uygulanmak üzere, Milli Eğitim Bakanlığına bağlı örgün ve yaygın eğitim yapan mesleki ve teknik eğitim okullarındaki atölye ve uygulama birimleri ile anaokulu, kreş, çıraklık ve halk eğitim merkezlerindeki uygulama birimlerine bağlı döner sermaye işletmelerinin elde ettikleri gelirler dolayısıyla iktisadi işletme oluşmayacağı hüküm altına alınmıştır."

Buna göre, Milli Eğitim Bakanlığına bağlı olup örgün ve yaygın eğitim yapan mesleki ve teknik eğitim okullarındaki atölyeler, otelcilik ve turizm meslek liselerindeki uygulama otelleri gibi birimler, kız teknik okullarındaki atölyeler, anaokulu ve kreş gibi uygulama birimleri, çıraklık ve halk eğitim merkezlerindeki uygulama birimleri ve bu birimlere bağlı döner sermaye işletmelerinin elde ettikleri gelirleri nedeniyle 1/1/2008 tarihinden itibaren 31/12/2015 tarihine kadar iktisadi işletme oluşmayacak, bunlar adına kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilmeyecektir."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, Enstitü bünyesinde yer alan döner sermaye işletmesinde yapılan el işlerinin sergilenmesi ve eğitim-öğretim amacıyla sınırlı olmak şartıyla kursiyerler tarafından satılması muafiyetten yararlanmaya engel teşkil etmeyecektir.

Ancak, özelge talep formunuzda Enstitü bünyesinde yer alan döner sermaye işletmesinde kamuya ve özel sektöre sipariş üzerine işler yapıldığı anlaşılmaktadır. Buna göre kız teknik okulunuz atölyesinde döner sermaye işletmesi bünyesinde yapılan faaliyetler nedeniyle dışarıdan işçi istihdam edilmesi, ihale yoluyla iş veya sipariş alınması nedeniyle Müdürlüğünüze ait veya tabi bir iktisadi işletme oluşacak ve kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilecektir.

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. — 17.09.2026