

Turist Rehberleri Birliği tarafından verilen çalışma kartı, mesleki kitap, dergi, v.s. ile mesleğe giriş ve meslek geliştirme için yapılan sınavlar gibi sağlanan hizmetlerin vergilendirilmesi.

Belge türü	zelge
Kanun	KATMA DEğER VERęİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.06.17.01-130[1 -2014/11]-69843
Tarih	06.03.2017

T.C.

GELİR İDARESİ BAşKANLIğI

ANKARA VERęİ DAİRESİ BAşKANLIğI

(Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü)

Sayı : 84974990-130[1 -2014/11]-69843

06.03.2017

Konu : ... Birliği tarafından verilen çalışma kartı, mesleki kitap, dergi, v.s. ile mesleğe giriş ve meslek geliştirme için yapılan sınavlar gibi sağlanan hizmetlerin vergilendirilmesi.

İlgide kayıtlı zelge talep formunuzda; Birliğiniz tarafından verilen çalışma kartı, turist rehberleri ve meslek hakkında kitap, dergi, v.s. ile mesleğe giriş ve meslek geliştirme için yapılan sınavlar gibi sağlanan hizmetler dolayısıyla kâr amacı gdlmeyerek sadece hizmet verilenlerden yapılan masrafların karşılanması amacıyla belirli bir bedel alındığı belirtilerek, yapılan işlemin vergi kanunları açısından değerlendirilmesi hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

A) Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden Değerlendirme

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (ç) bendinde derneklere ait iktisadi işletmeler kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmış, aynı Kanunun 2 nci maddesinin altıncı fıkrasında da dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmelerin kazanç amacı gütmemelerinin, faaliyetin kanunla verilmiş görevler arasında bulunmasının, tüzel kişiliklerinin olmamasının, bağımsız muhasebelerinin ve kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya iş yerlerinin bulunmamasının mükellefiyetlerini etkilemeyeceği; mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması, kar elde edilmemesi veya karın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadilik niteliğini değiştirmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

03.04.2007 tarih ve 26482 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin “2.4. Dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler” başlıklı 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 icra edilen tüm iktisadi faaliyetleri kapsama almıştır.

Ticari organizasyon, sermaye tahsisi, işyeri açılması, personel istihdamı, ticaret siciline kaydolmak gibi unsur ve şartlardan tümü veya bir kısmı yerine getirilmek suretiyle belirli şekilde kurulmuş olacaktır.

Aynı Tebliğin "14.1. Beyannamenin verilmesi" bölümü 5.5.2012 tarih ve 28283 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 6 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği ile aşağıdaki şekilde düzenlenmiştir.

"Her mükellef vergiye tabi kazancının tamamı için bir beyanname verecektir. Mükelleflerin şubeleri, ajanlıkları, alım-satım büro ve mağazaları, imalathaneleri veyahut kendilerine doğrudan doğruya bağlı sair işyerleri için bağımsız muhasebeleri ve ayrılmış sermayeleri olsa dahi ayrı beyanname verilmesi söz konusu olmayacaktır.

Ancak, tüzel kişiliği bulunmayan iktisadi kamu kuruluşları ile dernek veya vakıflara ait tüzel kişiliği bulunmayan iktisadi işletmelerin her biri için bunların bağlı oldukları kamu tüzel kişileri ile dernek veya vakıflar tarafından ayrı beyanname verilmesi gerekecektir. Bu nedenle, söz konusu kuruluşlara ait iktisadi işletmelerin her biri için ayrı kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis ettirilecektir.

İktisadi işletmelerin ortak yönetimi veya sermayesi olsa dahi faaliyetlerinin bağımsız ve farklı olması halinde ayrı ayrı mükellefiyet tesis ettirilmesi gerekmektedir. Aynı faaliyet alanında farklı işyerlerinde faaliyette bulunulması halinde ise tek mükellefiyet tesis ettirilmesi mümkündür. Ancak, farklı yönetim, sermaye ya da organizasyonu olan işletmelerin ayrı ayrı iktisadi işletme kabul edileceği tabiidir.

Diğer yandan, bir vakfa ait farklı illerde özel okul işletmelerinin bulunması halinde tüm okullar için tek bir iktisadi işletme üzerinden kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilebilecektir.

Aynı faaliyet alanında farklı işyerlerinde faaliyette bulunulması nedeniyle her bir işyerinin ayrı bir iktisadi işletme kabul edilerek tesis edilen mükellefiyet kayıtları, talep edilmesi halinde 1/1/2012 tarihinden itibaren terkin edilecek ve tek mükellefiyet kaydı açılacaktır."

Diğer yandan 6326 sayılı Kanunun "Meslek kuruluşlarının gelir ve giderleri" başlıklı 11'inci maddesinde; "(1) Meslek kuruluşlarının gelirleri şunlardır.

a) Düzenledikleri belgeler için alınan ücretler.

- b) Sosyal, kültürel ve eğitim faaliyetlerinden elde edilen gelirler.
- c) Bağış ve yardımlar.
- d) Yapılan hizmetler karşılığı alınan ücretler.
- e) Taşınır ve taşınmaz sermaye iratları, iştirak ve şirket karları ve döviz gelirleri.
- f) Kamu kurum ve kuruluşlarından alınan destek ve yardımlar.
- g) Aidat, ceza ve diğer gelirler." hükmü yer almıştır.

Yukarıda yer alan hükümlere göre sermayesi veya yönetimin aynı olması ve aynı alanda faaliyette bulunulması şartıyla adı geçen birliğe bağlı tek bir iktisadi işletme üzerinden kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesisi gerekmektedir.

Bu çerçevede, Birliğiniz tarafından verilen çalışma kartı, turist rehberleri ve meslek hakkında kitap, dergi, v.s. ile mesleğe giriş ve meslek geliştirme için yapılan sınavlar gibi sağlanan hizmetler dolayısıyla kâr amacı güdülmemekle sadece hizmet verilenlerden yapılan masrafların karşılanması amacıyla olsa dahi bir bedel alınması nedeniyle aynı alanda yapılan faaliyet kabul edilerek Birliğe ait tek bir iktisadi işletme oluşacağından oluşan iktisadi işletmenin kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis edilmesi gerekmektedir.

Ancak 6326 sayılı Kanunla belirlenen gelir unsurları arasında yer alan ve belli bir bedel karşılığı veya bir organizasyon dahilinde yapılan faaliyetlerin ise farklı faaliyet alanlarını kapsamaması halinde, ayrı iktisadi işletme olarak kurumlar vergisi mükellefiyetinin aranılacağı tabiidir.

B) Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden Değerlendirme

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1/3-g maddesinde "*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 hizmetleri*"nin katma değer vergisine tabi

olduğu hükme bağlanmıştır.

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin (I/B-2.1) bölümünde,

"3065 sayılı Kanunun (1/3-g) maddesinde sayılan; genel b t  eye d hil idareler, özel b t  eli idareler, il özel idareleri, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birlikler,  niversiteler, dernek ve vakıflar ile her türlü mesleki kuruluşların ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyet kapsamına girmeyen, kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetleri vergiye tabi değildir."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, Birliğiniz bünyesinde oluşan iktisadi işletme tarafından verilen çalışma kartları, turist rehberleri ve meslek hakkında kitap, dergi gibi yaptırılacak yayımlar ve mesleğe giriş ve meslek geliştirme için yapılacak sınavlar gibi sağlanan teslim/hizmetler KDV'ye tabi tutulacaktır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu  zelge 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  zelge geçersizdir.

(***) Talebiniz  zerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız h linde, 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. Resm  işlemlerde Resm  Gazete metni esastır. — 18.09.2026