

Sınav ve belgelendirme hizmetinde KDV.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.07.16.02-130[KDV.2015.201]-143525
Tarih	21.11.2016

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
ANTALYA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
Mükellef Hizmetleri Gelir Grup Müdürlüğü

Sayı : 76464994-130[KDV.2015.201]-143525 21.11.2016

Konu : Sınav ve belgelendirme hizmetinde KDV.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ve eki dilekçenizde, Mesleki Yeterlilik Kurumu ile yapılan protokol kapsamında sınav ve belgelendirme hizmeti vermekte olduğunuz belirtilerek, söz konusu sınav ve belgelendirme hizmetinin vergilendirilmesine yönelik Başkanlığımızdan görüş talep edilmektedir.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (ç) bendi ile dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler vergi mükellefiyeti kapsamına alınmış olup, aynı Kanunun 2 nci maddesinin beşinci fıkrasında da dernek veya vakıflara ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan sermaye şirketi ve kooperatif statüsünde bulunmayan ticari, sınai ve zirai işletmelerin iktisadi işletme olduğu; altıncı fıkrasında 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 nitelikte devamlı ticari, sınai ve zirai faaliyetlerin kurumlar vergisine tabi tutulması gerekecektir.

Ayrıca, 5520 sayılı Kanunun 2 nci maddesinin gerekçesinde "... vergi uygulamaları bakımından dernek olarak kabul edilen odalar, borsalar, meslek örgütleri ve bunların üst kuruluşları ile siyasi partiler, kurumlar vergisi mükellefiyeti kapsamında olmayıp söz konusu kuruluşların iktisadi işletmelerinin bulunması durumunda her hal ve takdirde kurumlar vergisine tabi olacaklardır." açıklamasına yer verilmiştir.

03.04.2007 tarih 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 icra edilen tüm iktisadi faaliyetleri kapsama almıştır.

Öte yandan, 5544 sayılı Mesleki Yeterlilik Kurumu Kanununun (Değişik: 11/10/2011 - KHK - 665/39 md.) "*Sınav, ölçme, değerlendirme ve belgelendirme*" başlıklı 22 nci maddesinin birinci fıkrasında; "*Bireylerin mesleki yeterliliklerinin tespitine ilişkin sınav, ölçme ve değerlendirme işlemleri Kurumun başvurusunu onayladığı yetkilendirilmiş kurumlar tarafından yapılır.*"

hükmü yer almaktadır.

Ayrıca, 15/10/2015 tarihli ve 29503 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Mesleki Yeterlilik Kurumu Sınav, Ölçme, Değerlendirme ve Belgelendirme Yönetmeliğinin "*Yetkilendirilmiş belgelendirme kuruluşlarının ücret tarifelerinin belirlenmesi*" başlıklı 37 nci maddesinde;

"(1) Sınav ve belgelendirmeye ilişkin ücret tarifeleri, yetkilendirilmiş belgelendirme kuruluşlarınca, sağladıkları hizmetler ve diğer giderlerine göre yıllık olarak belirlenir. Ücret tarifelerinde ulusal yeterliliğin tamamı için başvuruda bulunan adaylardan alınacak ücretlerin yanı sıra yeterlilik birimine ya da sınavın türüne göre başvuruda bulunacak adaylardan alınacak ücretler de belirtilir.

(2) Ücret tarifeleri, geçerli olacağı yıldan bir önceki yılın sonuna kadar Kurumun bilgisine sunulur. Kurum, bu tarifelerin; diğer kuruluşların ücret tarifeleri ile günün ekonomik ve sosyal koşulları dâhilinde, fahiş ya da aşırı düşük olduğunu değerlendirdiğinde yetkilendirilmiş belgelendirme kuruluşundan açıklama isteyebilir. Ücret tarifeleri kuruluş ile imzalanan sözleşme tarihinden itibaren on iş günü içerisinde Kurum internet sitesinde yayımlanarak uygulamaya konur. Kurum internet sitesinde yayımlanmamış hiçbir ücret tarifi uygulamaya konulamaz.

(3) Yetkilendirilmiş belgelendirme kuruluşları belirlenen ücret tarifelerini, yılda en çok iki kez olmak üzere giderlerindeki ve Tüketici Fiyat Endeksindeki değişimleri dikkate alarak güncelleyebilirler. Güncellenen ücret tarifeleri Kuruma bildirilir ve bildirim tarihinden itibaren on iş günü içerisinde Kurum internet sitesinde yayımlanır. Güncellenen ücret tarifi yayımlanmadan kuruluşlar değişiklikleri uygulayamazlar."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Söz konusu özelge talebi ve ekinde yer alan bilgi ve belgelerin incelenmesinden; Ticaret ve Sanayi Odasının, Mesleki Yeterlilik Kurumundan aldığı yetki çerçevesinde bireylerin bar görevlisi, servis görevlisi ve servis yöneticiliğinde mesleki yeterliliklerini tespit etmek üzere seviyelerine göre (bar görevlisi-seviye 4, servis görevlisi-seviye 2,3,4 ve servis yöneticisi-seviye 5) sınav, ölçme ve değerlendirme işlemlerini, sağladığı hizmetler ve diğer giderlerini göz önünde bulundurarak ücret karşılığında ifa ettiği, ayrıca aynı meslek alanlarında, aynı seviyeler için diğer yetkilendirilmiş belgelendirme kuruluşlarının da sınav ve belgelendirme hizmeti verebildiği ve yine ücret tarifelerini aynı şekilde giderlerine göre belirleyebildikleri anlaşılmaktadır.

Buna göre, Mesleki Yeterlilik Kurumu tarafından yetkilendirilmiş belgelendirme kuruluşlarından biri olan ve vergi uygulamaları bakımından dernek olarak kabul edilen Odanızın, Mesleki Yeterlilik Kurumu ile yaptığı protokol çerçevesinde yerine getirmiş olduğu belgelendirme hizmetini, anılan Yönetmelik gereğince sağladığı hizmetler ve diğer giderlerini göz önünde bulundurmak suretiyle belirlediği bedel mukabilinde ve piyasa ekonomisi içerisinde benzer kuruluşlarla rekabet içerisinde ifa etmesi nedeniyle, bu hizmet nedeniyle oluşan iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis edilmesi gerekeceği tabiidir.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

-1/1 inci maddesinde, ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi olacağı, ticari, sınai, zirai faaliyet ile serbest meslek faaliyetinin devamlılığı, kapsamı ve niteliğinin Gelir Vergisi Kanunu hükümlerine göre; Gelir Vergisi Kanununda açıklık bulunmadığı hallerde, Türk Ticaret Kanunu ve diğer ilgili mevzuat hükümlerine göre tayin ve tespit edileceği, bu faaliyetlerin kanunların veya resmi makamların gösterdiği gerek üzerine yapılmasının, bunları yapanların hukuki statü ve kişiliklerinin, Türk tabiiyetinde bulunup bulunmamalarının, ikametgâh veya işyerlerinin yahut kanuni merkez veya iş merkezlerinin Türkiye'de olup olmamasının işlemlerin mahiyetini değiştirmeyeceği ve vergilendirmeye mani teşkil etmeyeceği,

-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, siyasî partiler 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:

a) İlim, fen ve güzel sanatları, tarımı yaymak, ıslah ve teşvik etmek amacıyla yaptıkları teslim ve hizmetlerinin,

b) 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

KDV'den istisna olduğu hükümlerine yer verilmiştir.

Buna göre; Mesleki Yeterlilik Kurumu ile imzaladığınız protokol gereği vermekte olduğunuz sınav ve belgelendirme hizmeti, Mesleki Yeterlilik Kurumu Sınav, Ölçme, Değerlendirme ve Belgelendirme Yönetmeliği gereğince sağlanan hizmetler ve diğer giderler göz önünde bulundurularak belirlenen bedel mukabilinde ve piyasa ekonomisi içerisinde benzer kuruluşlarla rekabet halinde ifa edilmesi nedeniyle, KDV Kanununun 1/1 inci maddesi uyarınca KDV'ye tabidir.

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