

Özel Eğitim Kurumlarında ücretin taksitle alınması halinde belge düzeni ve KDV ile KV. hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.20.15.02-105[229-231-2012/9]-477
Tarih	16.08.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

DENİZLİ VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

MÜKELLEF HİZMETLERİ GRUP MÜDÜRLÜĞÜ

Sayı : B.07.1.GİB.4.20.15.02-105[229-231-2012/9]-477

16/08/2012

Konu : Özel Eğitim Kurumlarında ücretin taksitle alınması halinde belge düzeni ve KDV ile KV.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ile Milli Eğitim Müdürlüğünün denetiminde OKS-ÖSS hazırlık kursları düzenlediğiniz, hazırlık kurslarının süresinin 10 ay sürdüğü, alınan kurs ücretlerinin bazen peşin, bazen çek yada senetle toplu olarak, bazen de kredi kartı ile yapıldığı belirtilerek belge düzeninin ne şekilde olacağı, faturanın tamamının mı yoksa 10 eşit miktarda mı kesileceği ile kurumlar vergisi, katma değer vergisi ve vergi usul yönünden konu hakkında bilgi verilmesi istenilmektedir.

KATMA DEĞER VERGİSİ VE VERGİ USUL KANUNU AÇISINDAN DEĞERLENDİRME:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 229 uncu maddesinde "Fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır." denilmektedir.

Aynı Kanunun 231 inci maddesinin beşinci fıkrasında, "Fatura malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenlenir. Bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturalar hiç düzenlenmemiş sayılır." hükmü yer almaktadır.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunun 10 uncu maddesinin (a) bendine göre; vergiyi doğuran olay, malın teslimi ve hizmetin yapılması ile meydana gelmektedir. Aynı maddenin (b) bendinde ise; malın tesliminden veya hizmetin yapılmasından önce fatura veya benzeri belgeler verilmesi hallerinde, bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesiyle, (c) bendinde de; kısım kısım mal teslimi veya hizmet yapılması mutad olan veya bu hususlarda mutabık kalınan hallerde her bir kısmın teslimi veya bir kısım hizmetin yapılması anında meydana geleceği hüküm altına alınmıştır.

Bu hükümler çerçevesinde, özel okullarda ve özel dershanelerde verilecek hizmetlerde hizmet bedelinin tamamının veya bir kısmının hizmet ifa edilmeden önce tahsil edilmesi halinde, fatura ve benzeri belge düzenlenmemiş olması koşuluyla katma değer vergisi doğmamaktadır.

Öte yandan, bir vergilendirme döneminden fazla devam eden hizmetlerin taksitlere bağlanması halinde, takvim yılının birer ayından oluşan her bir vergilendirme dönemi itibariyle katma değer vergisinin hesaplanması ve verilecek hizmetlere ilişkin faturanın aylık ödeme tutarı belirtilerek tanzim edilmesi gerekmektedir. Belli bir vergilendirme döneminde beyan edilecek katma değer vergisinin matrahının ise bir öğretim yılı için belirlenen hizmet bedelinin hizmetin ifa edileceği aylık sürelerle bölünmesi suretiyle tespiti mümkün bulunmaktadır.

Verilen hizmet bedeli karşılığında kredi kartı ile yapılan ödemelerde, POS makinesi tarafından ilk anda düzenlenen ve hizmet bedelinin tümünü kapsayan taksit planını gösteren belge, ayrıca fatura veya benzeri belge düzenlenmemiş olması şartıyla katma değer vergisi hesaplanmasını gerektirmeyecektir.

Ancak, verilen hizmetler karşılığında kredi kartı ile yapılan ödemelerde katma değer vergisinin, aylık taksit miktarının şirketinizin banka hesabına geçtiği tarihte değil de, yukarıda bahsedilen şekilde, bir vergilendirme döneminden fazla devam eden hizmetler için takvim yılının her ayından ibaret olan vergilendirme dönemleri itibariyle hesaplanması ve beyan edilmesi gerekmektedir.

Ayrıca, peşin olarak yapılan ödemeler için fatura düzenlenmesi halinde, Katma Değer Vergisi Kanununun 10/b maddesi gereğince toplam bedel üzerinden katma değer vergisi hesaplanıp beyan edilecektir.

Öte yandan, toplam hizmet bedeli eğitim döneminin bitişinde alınsa dahi, hizmet ifasının gerçekleştiği vergilendirme dönemlerine isabet eden tutarın ilgili olduğu dönemde beyan edilmesi gerekmekte olup, hizmet bedelinin tamamının eğitim dönemi sonunda beyan edilmesi mümkün bulunmamaktadır.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU AÇISINDAN DEĞERLENDİRME:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Safi kurum kazancı" başlıklı 6 ncı maddesinde; kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

Ticari kazancın tespitinde iki temel ilke geçerlidir. Bunlar "dönemsellik" ve "tahakkuk esası" ilkeleridir. Tahakkuk esası ilkesinde, gelir veya giderin miktar ve mahiyet itibariyle kesinleşmiş olması, yani geliri veya gideri doğuran işlemin tekemmül etmesinin yanı sıra, bu işlemin miktarının ve işlemde kaynaklanan alacağın veya borcun ödeme şartlarının da belirlenmiş olması gereklidir. Dönemsellik ilkesi ise, bu gelir veya giderin ilgili olduğu döneme intikalinin sağlanmasıdır. Dönemsellik, tahakkuk etmiş bir gelir için söz konusudur. Bu esaslar dikkate alındığında, bir gelir unsurunun, özel bir düzenleme olmadığı sürece mahiyet veya tutar itibariyle kesinleştiği dönem kazancının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir.

Eğitim hizmetleri genellikle bir eğitim döneminde tamamlanmaktadır. Eğitim dönemi başlamadan önce peşin olarak alınan eğitim ücreti avans niteliğindedir. Bu nedenle fatura düzenlenmek suretiyle peşin alınan eğitim ücretinin dönemsellik ilkesi gereği ilgili olduğu hesap döneminde gelir olarak dikkate alınması gerekmektedir. Vergilendirilme dönemleri itibari ile geçici vergiye tabi kazançların belirlenmesinde de aynı esaslar cari olup dönemsellik ilkesine uyulması gerekmektedir.

Buna göre, kayıt yaptıran öğrencilerden peşin olarak alınan eğitim ücreti, faaliyette bulunulan eğitim döneminde aylara bölünmek suretiyle ilgili olduğu hesap dönemlerinde gelir kaydedilecektir.

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.