

T.C.  
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI  
Adana Vergi Dairesi Başkanlığı  
(Mükellef Hizmetleri Gelir Grup Müdürlüğü)

Sayı : B.07.1.GİB.4.01.16.02/ 1042

28/04/2009

Konu : ..... Odası tarafından ücret karşılığı  
verilen ilkyardım kurslarının vergiye tabi olup  
olmayacağı ile belge düzenlenip düzenlenmeyeceği.

**VUK 229 Md.**

**KV 1/1-c Md.**

**KDV 1/3-g Md.**

.....

İlgi : .....2009 tarih ve ..... sayılı yazınız.

İlgi yazınızda, ..... Vergi Dairesi Müdürlüğü'nün ..... sicil numarasında işçi stopajından dolayı vergi mükellefi olduğunuz, ..... Müdürlüğü'nün 18/03/2004 tarih ve 25406 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren İlk Yardım Yönetmeliğinin 22'nci maddesi gereğince ilk yardım eğitim merkezleri tarafından alınacak eğitim ücretleriyle sınavlarda gözetmen olarak bulunacak denetim ekibine verilecek ücretlerin tespiti için 14/01/2009 tarihinde toplanan komisyon tarafından belirlenen ücretlerin KDV dahil olarak tespit edildiği, kuruluşunuzun herhangi bir iktisadi işletmeye sahip olmadığı, kar amacı gütmeyen ve kamu niteliği taşıyan bir kuruluş olduğundan gelir vergisi, kurumlar vergisi ve katma değer vergisi yönünden mükellef muafiyeti bulunduğu belirtilerek, İl Sağlık Müdürlüğü'nün açıklamış olduğu kurs ücretlerini KDV dahil veya KDV'siz olarak tahsil etmeniz halinde vergi mükellefi olup olmayacağınız ile KDV'li veya KDV'siz tahsil ettiğiniz kurs ücretlerinde gelir makbuzumu yoksa faturamı düzenlemeniz gerektiği hususlarında bilgi verilmesi istenilmektedir.

### **KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN**

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesinin (1)'inci fıkrasının (c) bendinde; iktisadi kamu kuruluşları kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmıştır. Aynı Kanunun 2'nci maddesinin (3)'üncü fıkrasında; devlete, il özel idarelerine, belediyelere, diğer kamu idare ve kuruluşlarına ait veya bağlı olup, faaliyetleri devamlı bulunan ve sermaye şirketleri ile kooperatifler dışında kalan ticari, sınai ve zirai işletmelerin iktisadi kamu kuruluşu olduğu, aynı maddenin 6'ncı fıkrasında; iktisadi kamu kuruluşlarının kazanç amacı gütmemeleri, faaliyetlerinin kanunla verilmiş görevler arasında bulunması, tüzel kişiliklerinin olmaması, bağımsız muhasebeleri, kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya işyerlerinin bulunmaması, ayrıca mal ve hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması, kar edilmemesi veya karın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin mükellefiyetlerini etkilemeyeceği, hükme bağlanmıştır.

Bu hükümlere göre, bir iktisadi kamu kuruluşunun varlığından söz edilebilmesi için kuruluşun; kamu idareleri veya kamu kuruluşlarına ait veya bağlı olması (ait olma, sermaye bakımından; bağlı olma ise, idari bakımdan bağlılığı ifade eder), sermaye şirketi veya kooperatif şeklinde kurulmamış olması, ticari, sınai veya zirai alanda devamlı olarak faaliyette bulunması, gerekmektedir.

Diğer taraftan, 03/04/2007 tarih ve 26482 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Tebliğinin 2.3 ve 2.4 bölümlerinde, iktisadi kamu kuruluşlarının belirlenmesine yönelik ayrıntılı açıklamalar yapılmıştır.

Bu hükümler ve açıklamalar çerçevesinde, yazınızda adı geçen ..... Odası, tüzel kişiliği itibarıyla kurumlar vergisine tabi olmamakla birlikte, odaya ait veya bağlı olarak ortaya çıkacak iktisadi işletmeler, kurumlar vergisi mükellefi olacaktır.

Bu durumda, ..... Odası tarafından ilkyardım kurslarının bir bedel karşılığında verilmesi nedeniyle odaya ait veya bağlı bir iktisadi işletme ortaya çıkmaktadır. Bu iktisadi işletme için kurumlar vergisi muafiyeti de söz konusu olmadığından, odaya ait iktisadi işletme kurumlar vergisine tabi olacaktır.

## **VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN**

Bilindiği üzere; 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." şeklinde tanımlanmış, aynı Kanunun 231/5'inci maddesinde "Fatura malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenlenir. Bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturalar hiç düzenlenmemiş sayılır." hükmüne yer verilmiştir.

Anılan Kanunun "Fatura Kullanma Mecburiyeti" başlıklı 232'nci maddesinin 1'inci fıkrasında fatura kullanma mecburiyeti olmayan satışlar; (beş bent halinde) sayılanlar dışında kalanlara yapılan ve bedeli (01.01.2009 tarihinden itibaren) 670 TL'nin altında bulunan mal ve hizmet satışlarıdır, şeklinde açıklanmış; 233'ncü maddesinde ise 232'nci maddede sayılanların fatura vermek zorunda olmadıkları emtia satışları veya hizmet ifası için perakende satış vesikaları düzenleyebilecekleri hükme bağlanmıştır.

Ayrıca, Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkındaki 3100 sayılı Kanunla ilgili yayımlanan 2 Seri No'lu Genel Tebliğinin 2'nci maddesinde, "Eğitim, öğretim ve kreş işletmeciliği faaliyeti" ödeme kaydedici cihazları kullanma mecburiyeti dışında bırakılmıştır.

Diğer taraftan, Başkanlığımız Gelir ve Kurumlar Vergileri Müdürlüğünün 13.04.2009 tarih ve 1129 sayılı yazısında özetle; ..... Odası tarafından ilkyardım kurslarının bir bedel karşılığında verilmesi nedeniyle Odaya ait veya bağlı bir iktisadi işletmenin ortaya çıktığı ve bu iktisadi işletmenin kurumlar vergisi mükellefi olacağı belirtilmiştir.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, söz konusu iktisadi işletme tarafından verilen eğitim hizmeti bedelinin (01.01.2009 tarihinden itibaren) 670 TL'nin üzerinde olması veya bu tutarın altında kalmakla birlikte eğitim hizmetini satın alanların istemeleri halinde fatura düzenlenmesi gerekmektedir. Fatura düzenleme mecburiyeti bulunmayan hizmet bedelleri için ise perakende satış fişi düzenlenmesi gerekmekte olup, bu durum mecburiyeti bulunmayan mükellefin kendi isteği ile ödeme kaydedici cihaz olarak kullanılmasına bir engel teşkil etmemektedir.

## **KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN**

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1/3-g maddesine göre, 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 katma değer vergisine tabidir.

Buna göre, kuruluşunuzun bedel karşılığı yapacağı hizmetler vergiye tabidir. Bu işlemler nedeniyle katma değer vergisi mükellefiyetinizi tesis ettirerek, söz konusu işlemlerle ilgili katma değer vergisini genel esaslar çerçevesinde beyan etmeniz gerekmektedir.

Bilgilerinize rica ederim.

.....  
Vergi Dairesi Başkanı