

Özelge: Yurtdışı eğitim hizmetlerinin KDV karşısındaki durumu ve belge düzeni hk.

Sayı:

B.07.1.GİB.4.06.18.02-105[229- -8364]-826

Tarih:

13/08/2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü)

Sayı : B.07.1.GİB.4.06.18.02-105[229- -8364]-826

13/08/2012

Konu : Yurtdışı eğitim hizmetlerinin KDV karşısındaki durumu ve belge düzeni hk.

İlgi (a) ve (b)' de kayıtlı dilekçelerinizde; ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... vergi numaralı mükellefi olduğunuz, yurtdışında yerleşik eğitim kurumlarına (resmi ya da özel) aracılık ve danışmanlık hizmeti verdiğiniz ve vermiş olduğunuz hizmet bedeli üzerinden komisyon aldığımız belirtilerek, hizmet bedelinin tamamı üzerinden mi yoksa komisyon geliri üzerinden mi fatura düzenleneceği ve KDV oranının ne olacağı, öğrencilerin katıldıkları eğitim programı gereği gidecekleri ülkeler için vize alamamaları durumunda öğrencilere iade edilen hizmet bedeli üzerinden fatura düzenlenip düzenlenmeyeceği, yurtdışına gidecek öğrencilerin sigorta, uçak bileti gibi ek hizmet talep etmeleri halinde firmanızın vereceği danışmanlık hizmeti karşılığında uygulamanın nasıl olacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun;

1/1 inci maddesinde Türkiye'de, ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti kapsamında yapılan teslim ve hizmetler katma değer vergisine tabi olduğu,

4 üncü maddesinde hizmetin; teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemler olduğu ve bu işlemlerin bir şeyi yapmak, işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, kiralamak, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi şekillerde gerçekleştirilebileceği,

6 ncı maddesinde, işlemlerin Türkiye'de yapılmasının, malların teslim anında Türkiye'de bulunmasını, hizmetin Türkiye'de yapılmasını veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını ifade ettiği,

10/a maddesinde, mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde vergiyi doğuran olayın malın teslimi veya hizmetin yapılması anında meydana geleceği,

10/b maddesinde, malın tesliminden veya hizmetin yapılmasından önce fatura veya benzeri belgeler verilmesi hallerinde, bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesi,

11/1-a maddesinde, ihracat teslimleri ve bu teslimlere ilişkin hizmetler ile yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmetlerin katma değer vergisinden istisna olduğu;

12/2 nci maddesinde ise bir hizmetin yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmet sayılabilmesi için, hizmetin yurt dışındaki bir müşteri için yapılmış olması ve hizmetten yurt dışında faydalanılması gerektiği

hüküm altına alınmıştır.

Konuya ilişkin olarak yayımlanan 60 No.lu KDV Sirkülerinin "1.1.2 Türkiye'deki işlemler" başlıklı bölümünde; KDV Kanununun 1 ve 6 ncı maddelerine göre, Türkiye'de gerçekleşen mal teslimleri ile Türkiye'de ifa edilen veya yurt dışında ifa edilmekle birlikte Türkiye'de faydalanılan hizmetlerin KDV ye tabii olduğu, bu teslim ve hizmetlerin yabancı firmalara yapılmasının bu durumu değiştirmeyeceği, Türkiye'de yapılan, ancak yurt dışında faydalanılan hizmetlerin ise KDV nin konusuna girmeyeceği, birlikte Kanunun 12/2 nci maddesindeki şartları taşımak kaydıyla KDV den istisna bulunduğu,

Buna göre, Türkiye'deki bir mükellefin;

- Yurt dışındaki otellere turist, okullara öğrenci, fuarlara ziyaretçi veya katılımcı bulunmasına yönelik yurt dışındaki firmaya Türkiye'de verdiği aracılık hizmetleri,

- Yurt dışındaki firmalara ait ürünlerin Türkiye'de satışı için bu firmalara verdiği pazarlama, aracılık, danışmanlık vb. hizmetlerinin genel esaslar çerçevesinde KDV ye tabii bulunduğu, bu işlemlerin, KDV Kanununun 11/1-a ve 12/2 nci maddelerine göre ihracat istisnası kapsamında değerlendirilmesinin de söz konusu olmadığı belirtilmiştir.

Bu itibarla, yurtdışında yerleşik eğitim kurumlarına yapılan aracılık ve danışmanlık hizmetinden Türkiye'de faydalanılması nedeniyle bu aracılık hizmeti KDV ye tabii olup, söz konusu hizmet bedeli üzerinden genel oranda KDV hesaplanması gerekmektedir.

Öte yandan, vize işleminin sonuçlanması ile vergiyi doğuran olay gerçekleşecektir. Ancak, bu hizmetin tamamlanmasından önce fatura düzenlenmesi durumunda, faturanın düzenlendiği tarih itibariyle vergiyi doğuran olay gerçekleşeceğinden, faturada gösterilen tutara ait katma değer vergisinin ilgili dönem beyannamesiyle beyan edilmesi gerekmektedir.

Ancak, vize işleminin reddedilmesi hallerinde, hizmetin tamamlanamamış olması ve bu suretle işlemin gerçekleşmemesi nedeniyle, hizmetin ifası öncesinde düzenlenen belgelerde gösterilerek borçlanılan katma değer vergisinin, Katma Değer Vergisi Kanununun 35 inci maddesi uyarınca değişikliğin vuku bulunduğu dönem içinde düzeltilebilmesi mümkün bulunmaktadır.

Diğer taraftan, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 227'nci maddesinde; bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsikinin mecburi olduğu belirtilmiş, mezkûr Kanunun 229 uncu maddesinde ise, fatura satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesika olarak tanımlanmıştır. Kanunun 231 inci maddesinin 5 numaralı bendinde de, faturanın malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren yedi gün içinde düzenleneceği, bu süre içinde düzenlenmemiş olan faturaların hiç düzenlenmemiş sayılacağı, 232 nci maddesinde ise, birinci ve ikinci sınıf tüccarlarla kazancı basit usulde tespit edilenler ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerin sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek, satın aldıkları emtia ve hizmetler için de fatura istemek ve almak zorunda oldukları hükme bağlanmıştır. Kanunun 234 üncü maddesinde de gider pusulası düzenlenmesine ilişkin hükümlere yer verilmiştir.

Buna göre, aracılık hizmeti kapsamında yurt dışında faaliyet gösteren eğitim kurumlarına öğrenci gönderilmesi karşılığında alınan komisyon bedeli için yurt dışındaki eğitim kurumu adına fatura düzenlenmesi, ayrıca firmanız tarafından komisyon alınmadan yurt dışındaki eğitim kurumlarına gönderilen öğrencilerden alınan danışmanlık ücreti için firmanızın öğrenciler adına fatura düzenlenmesi gerekmektedir.

Bununla beraber, istenilmesi halinde hizmet ifasından önce fatura düzenlenmesi mümkündür. Hizmetin ifasından önce fatura düzenlenmesi ve bu hizmetin verilememesi durumunda, alınan bedelin iadesi karşılığında hizmeti alacak kişinin vergi mükellefiyetinin bulunması halinde firmanız adına fatura düzenlenmesi, mükellefiyetin bulunmaması halinde ise firmanız tarafından gider pusulası düzenlenmesi gerekmektedir.

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.