

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü)

Sayı : B.07.1.GİB.4.06.18.02-105-[230- -9081]-771

24/07/2012

Konu : Bursluluk indirimlerine KDV hesaplanıp
hesaplanmayacağı ile belge düzeni hk.

İlgi dilekçenizde; ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... vergi numaralı mükellefi olduğunuz, Yükseköğretim Genel Kurulunun ... tarihli kararı gereği üniversitelerin toplam kontenjanlarının %10'u oranında tam burslu olarak kayıt yaptığı, bunun dışında yükseköğretim kurumlarının istemeleri halinde, programın toplam kontenjanı içinde tam burslu, %50 burslu ve %25 burslu kontenjan seçeneklerini uygulamalarının YÖK tarafından uygun görüldüğü, Üniversitenizi tercih ederek okuyacak öğrencilerin seçimi ve yerleştirilmesi işlemlerinin ÖSYM tarafından yapıldığı, Üniversite olarak öğrenci kayıt ücretlerine, Yükseköğretim Kurumunun verilmesini istediği programın toplam kontenjanının %10'u oranındaki tam bursluluk indiriminin dışında, ayrıca Üniversiteniz Mütevelli Heyetinin kararıyla başarılı öğrencilerin üniversitenizi tercih etmelerini sağlamak, kontenjanınızın doluluk oranını artırmak ve üniversiteler arası başarılı öğrenci kaydı konusunda rekabet gücünüzü artırmak için %25 ve %50 oranlarında bursluluk indirimi uygulandığı belirtilerek,

%100 tam bursluluk indirimine ilave olarak ayrıca uyguladığınız %25 ve %50 oranlı bursluluk indirimleri ile ilgili olarak fatura düzenlenip düzenlenmeyeceği, KDV hesaplanıp hesaplanmayacağı, indirim uygulanan öğrencilerinizin giderlerine tekabül eden KDV'nin indirim konusu yapıp yapılmayacağı,

hususlarında Başkanlığımızdan görüş verilmesi talep edilmiştir.

Bilindiği üzere; Katma Değer Vergisi Kanununun "Sosyal ve Askeri Amaçlı İstisnalarla Diğer İstisnalar" başlıklı 17/2-b maddesi ile 08/02/2007 tarihli ve 5580 sayılı Kanun hükümlerine tabi özel okullar tarafından ilgili dönemdeki kapasitelerinin %10'unu, üniversite ve yüksekokullarda ise %50'sini geçmemek üzere verilen bedelsiz eğitim ve öğretim hizmetleri katma değer vergisinden istisna edilmiştir.

Aynı Kanunun;

-29/1-a maddesi ile mükelleflerin, yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden, bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, faaliyetlerine ilişkin olarak kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisini, vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu takvim yılı aşılılmamak şartıyla, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde indirilebilecekleri,

-30 uncu maddesinde, vergiye tabi olmayan veya vergiden istisna edilmiş bulunan malların teslimi ve hizmet ifası ile ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu mal ve hizmetlerin maliyetleri içinde yer alan katma değer vergisinin, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden indirilemeyeceği,

-33 üncü maddesinde, indirim hakkı tanınan işlemlerle indirim hakkı tanınmayan işlemlerin bir arada yapılması halinde, fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen KDV'nin ancak indirim hakkı tanınan işlemlere isabet eden kısmının indirim konusu yapılacağı,

hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan, KDV Kanununun 33 üncü maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak yayımlanan 26 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin G/4 bölümünde; "İndirim hakkı tanınan ve tanınmayan işlemleri birlikte yapan mükellefler, alışlarında yüklendikleri vergileri, herhangi bir ayırım yapmaksızın tamamen o dönemde indirilebilir katma değer vergisi hesabına intikal ettireceklerdir. Daha sonra aynı dönemde, toplam satışlar içinde indirim hakkı tanınmayan işlemlerin oranı bulunacak, bu oran, o dönemdeki toplam satışlar nedeniyle yüklenilen vergilere uygulanarak, istisna kapsamına giren işlemler dolayısıyla yüklenilen vergi miktarı hesaplanacaktır. Bu şekilde bulunacak, vergisiz satışlara (kısmi istisna kapsamına giren işlemlere) ait yüklenilen vergiler, indirilebilir katma değer vergisi hesabında çıkartılarak, gider veya maliyet hesaplarına intikal ettirilecektir. İndirilecek verginin bulunmaması veya yetersiz olması halinde artan kısım, "fazla ve yersiz hesaplanan" vergi olarak beyan edilecektir." denilmiştir.

Üniversitenizin ... ve ... sayılı Kanunun 1 inci maddesi ile 2809 sayılı Yüksek Öğretim Kurumları Teşkilatı Kanununa eklenen ... madde ile 2547 sayılı Yüksek Öğretim Kanununun Vakıf Yükseköğretim kurumlarına ilişkin hükümlerine tabi olmak üzere kurulduğu ve burslu öğrenci okuttuğu anlaşıldığından, yukarıda yer verilen hüküm ve açıklamalar çerçevesinde KDV Kanunu'nun 17/2-b maddesi kapsamında Üniversitenizin öğrencilerine kontenjanının %50'sini geçmemek üzere (%100 oranlı verilen bursların da ilavesi ile) %25 ve %50 oranlı burs vermesi mümkün bulunmaktadır.

Ayrıca, Üniversitenizin eğitim faaliyetlerini yürütebilmesi için yaptığı cari ve yatırım harcamalarına ilişkin yüklenilen KDV'nin herhangi bir ayırma tabi tutulmaksızın indirim konusu yapılması mümkündür. KDV Kanununun 17/2-b maddesi kapsamındaki işlemlere ait indirim konusu yapılmayacak KDV tutarı ise; KDV'den istisna edilen işlemlerin ilgili dönemde gerçekleşen toplam işlemler içindeki oranının bulunması ve bu oranın cari harcamalara ait yüklenilen vergilere uygulanması suretiyle belirlenecektir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun "Vergi kanunlarının uygulanması ve ispat" başlıklı 3 üncü maddesinin (B) fıkrasında; "İspat: Vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti esastır.

Vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti yemin hariç her türlü delille ispatlanabilir. Şu kadar ki, vergiyi doğuran olayla ilgisi tabii ve açık bulunmayan şahit ifadesi ispatlama vasıtası olarak kullanılamaz.

İktisadi, ticari ve teknik icaplara uymayan veya olayın özelliğine göre normal ve mutad olmayan bir durumun iddia olunması halinde ispat külfeti bunu iddia eden tarafa aittir." hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Kanunun "İspat edici kâğıtlar" başlıklı 227 nci maddesinin birinci fıkrasında; "Bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir." hükmüne yer verilmiş olup, söz konusu kayıtların ise aynı Kanunun 229 ve müteakip maddelerinde yer alan belgelerle tevsik edilmesi gerekmektedir.

Buna göre; Üniversitenizin öğrencilerine kontenjanının %50'sini geçmemek üzere (%100 oranlı verilen bursların da ilavesi ile) %25 ve %50 oranlı burs vermesi durumunda, Vergi Usul Kanununun ispat edici kâğıtlara ilişkin 227 ve faturanın tarifine ilişkin 229 uncu maddelerine istinaden düzenlenecek faturada işlemin karşılığını teşkil eden bedele yer verilmesi, bedelin düşüklüğünün iskonto veya kısmi burs uygulamasını gösteren YÖK Kararı, tercih kılavuzu veya Mütevelli Heyeti Kararı gibi haklı bir sebeple açıklanması halinde, matrah olarak burstan sonraki kısmın esas alınması mümkün olup, bu hallerde emsal bedelin uygulanmasına gerek bulunmamaktadır. Ancak, ücretsiz/burslu okutulan öğrencilere ilişkin düzenlenecek faturalarda, "Ücretsiz/Burslu okutulan öğrenci" şerhi konulması gerekmektedir.

Öte yandan, bu kapsamda verilen hizmetlerin pazarlama, satış, dağıtım gideri mahiyetinde olması halinde, yüklenilen vergilerin herhangi bir ayırma gidilmeksizin indirim konusu yapılabileceği tabiidir. Pazarlama, satış, dağıtım gideri niteliğinde olmayan % 100 burslu öğrenci okutulmasına yönelik hizmetler ise, KDV Kanununun 17/2-b maddesi uyarınca KDV'den istisna olacak ve bu işlemlere ilişkin cari harcamalardan yüklenilen KDV tutarı indirim konusu yapılamayacaktır.

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.