

DENET DUYURU

Vergi

AUDIT | TAX | ADVISORY

For the latest from BDO Turkey, follow us



Duyuru Tarihi : 06.10.2020
Duyuru No : 2020/172
Yayımlandığı Yer : LEBİB YALKIN DERGİSİ -
SAYI : 202

Mehmet MAÇ
Yeminli Mali Müşavir

EĞİTİM ve ÖĞRETİM HİZMETLERİNDE KDV ORANININ GEÇİCİ OLARAK (01.09.2020 - 30.06.2021) %1'e İNDİRİLMESİNDEN KAYNAKLANAN SORUNLAR

Özet:

2913 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile, belirli bazı eğitim ve öğretim hizmetlerine ilişkin KDV oranı geçici olarak (01.09.2020 - 30.06.2021) %8'den %1'e indirilmiştir.

Söz konusu geçici KDV oranı indirimi, bu indirimden eğitim ve öğretim kuruluşlarının mı yoksa öğrencilerin mi (veya öğrenci velilerinin mi) yararlanacağı sorusunu gündeme getirmiştir.

Milli Eğitim Bakanlığı KDV indiriminden öğrencilerin veya velilerin yararlandırılması gerektiği görüşünde olduğunu belirtmiştir.

Ayrıca daha önce %8 KDV oranı gösterilerek faturası (erken) düzenlenen yeni dönem eğitim ve öğretim hizmetleri açısından bu %8 oranının düzeltilmesi imkanının olup olmadığı ve düzeltme olabileceyse bunun yönteminin ne olacağı gündeme gelmiştir.

DENET DUYURU
Sayı : 2020/172-01

BDO Yayıncılık A.Ş.

Eski Büyükdere Cad. No.14
Park Plaza Kat:4
34398 Maslak/İstanbul
Turkey

Tel: +90 212 365 62 00
Fax: +90 212 365 62 02
e-mail: bdo@bdo.com.tr
www.bdo.com.tr

Garantisi ile sınırlı bir Birleşik Krallık şirketi olan BDO International Limited'in üyesi ve bir Türk anonim şirketi olan BDO Yayıncılık A.Ş., bağımsız üye kuruluşlardan oluşan BDO ağıının bir parçasını teşkil etmektedir.

BDO International global ağıının toplam gelirleri 2019 yılında 9,6 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 167'dan fazla ülkede bulunan 1.809 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 88.110 kişi çalışmaktadır.

Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlara ilgili olarak, mesleki görüş ve yardım almadan, bu yayına dayanarak uygulamalarda bulunulmamalıdır. Bu konuların kendi özel durumunuza ilişkin etkilerini görüşmek için BDO Yayıncılık A.Ş. ile temas kurabilirsiniz. Bu yayındaki bilgilere dayanarak belli eylemlerde bulunmak veya bulunmamak nedeniyle doğabilecek zararlar nedeniyle, BDO Yayıncılık A.Ş. ve ortakları, çalışanları ile yazarları herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk kabul etmemektedirler.

Bu sorun ve diğer detaylar yazımızın konusunu teşkil etmektedir.

Anahtar Kelimeler:

KDV oran değişikliği, eğitim ve öğretim hizmetlerinde KDV, KDV oran indirimi, indirimli KDV oranı, 2913 Sayılı Cumhurbaşkanları Kararı, KDV'yi doğuran olay, indirimli KDV oranı nedeniyle KDV iade hakkı, KDV indiriminden satıcının mı, yoksa alıcının mı yararlanacağı.

1. CUMHURBAŞKANI KARARI :

Bu yazımıza konu 2913 sayılı Cumhurbaşkanları Kararının metni şöyledir:

*“**MADDE 1-** 24/12/2007 tarihli ve 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan *Mal ve Hizmetlere Uygulanacak Katma Deęer Vergisi Oranlarının Tespitine İlişkin Karara*, geçici 6 ncı maddesinden sonra gelmek üzere aşağıdaki geçici 7 nci madde eklenmiştir.*

*GEÇİCİ MADDE 7- (1) Üniversite ve yüksekokullar ile **5580** sayılı Özel Öğretim Kurumları Kanunu, **2828** sayılı Sosyal Hizmetler Kanunu ve **573** sayılı Özel Eğitim Hakkında Kanun Hükmünde Kararname kapsamında **1 Eylül 2020** ila **30 Haziran 2021** tarihleri arasında (bu tarihler dahil) verilen eğitim ve öğretim hizmetleri için bu Kararın 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde belirtilen vergi oranı uygulanır.*

***MADDE 2-** Bu Karar yayımı tarihinde yürürlüğe girer.*

***MADDE 3-** Bu Karar hükümlerini Hazine ve Maliye Bakanı yürütür.”*

2. KDV İNDİRİMİNDEN EĞİTİM KURULUŞUNUN MU YOKSA ÖĞRENCİNİN Mİ (veya velinin mi) YARARLANACAĞI:

KDV oran değişikliklerinde, artan veya azalan orandan kaynaklanan menfaat ve külfetin satıcıya mı yoksa alıcıya mı ait olduğu, taraflar arasındaki sözleşmenin yapısına göre cevaplandırılabilir bir husustur.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin III/C-5.2. bölümünde, perakende işlemlerde (satın alanın bu mal veya hizmeti başkasına satmadığı durumlarda) fiyatın KDV DAHİL olarak belirleneceği hükme bağlanmıştır. Bu hükme göre eğitim hizmetlerine ilişkin ücretlerin de KDV dahil olarak belirlenmesi gerekir.

Ancak, metni Özel Öğretim Kurumları Genel Müdürlüğü tarafından hazırlanan ve özel okullar ile öğrenci veya veli arasında düzenlenen sözleşmelerde KDV dahil ücretin yanı sıra, bu ücretin ne kadarının KDV hariç ücret, ne kadarının KDV tutarı olduğu ve KDV'nin oranı da belirtilmektedir.

Bu sözleşme yapısına göre, sözleşmenin imzalanmasından sonra meydana gelen KDV oran değişikliklerinden doğan külfet veya menfaat öğrenciye veya öğrenci velisine ait olmaktadır.

Nitekim Milli Eğitim Bakanlığı dağıtım yerlerine gönderdiği yazılarda,

- Henüz sözleşmeye bağlanmamış olan 01.09.2020- 30.06.2021 tarih aralığına yönelik eğitim ve öğretim hizmetlerinde %1 KDV oranı uygulanmasını,
- Daha önce %8 orana göre belirlenen ücretlerin %1 orana göre revize edilmesini, buna göre tahsil edilecek tutarların azaltılmasını, tahsilat yapılmış olması halinde KDV farkına ait kısmın öğrenciye veya öğrenci velisine iadesini,

öngörmüş, buna riayet edilmemesi halinde idari para cezası uygulanacağını belirtmiştir.

3. FATURASI DAHA ÖNCE %8 ORANINA GÖRE DÜZENLENMİŞ EĞİTİM ÖĞRETİM HİZMETLERİNDE ORAN FARKINA İLİŞKİN DÜZELTME :

Maliye İdaresinin yönlendirmesi doğrultusunda özel okullar, belli bir eğitim yılına ait ücreti 10 parçaya bölmekte ve Eylül başından Haziran sonuna kadar olan 10 ay içinde aylık eşit taksitlerle fatura etmektedirler.

Az sayıda da olsa bazı yıllık okul ücretleri velinin veya öğrencinin talebi doğrultusunda erken şekilde faturaya bağlanmaktadır.

Erken faturalama nedeniyle faturası %8 üzerinden düzenlenmiş olan ve 2913 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararına göre KDV oranı % 1 olması gereken eğitim öğretim hizmetlerine ilişkin KDV dahil ücret tutarının %1 KDV oranına göre düzeltileceği, bu düzeltme sonucunda ortaya çıkan KDV farkının gider pusulası imzalatılmak suretiyle öğrenciye veya velisine iade edileceği, iadenin gider pusulası düzenlenerek iadenin yapıldığı dönemde KDV indirimi olarak beyan edileceği yönünde bir yazılı görüş¹ verilmiştir.

4. ÖĞRENCİ SERVİS HİZMETLERİNİN DURUMU:

KDV oranlarını belirleyen 2007/13033 sayılı Kararname ekindeki II sayılı listenin B/15 sırasında, “Okul Servis Araçları Hizmet Yönetmeliği” kapsamında verilen öğrenci taşıma servis hizmetlerinin %8 oranında KDV’ye tabi olduğu hükme bağlanmıştır.

¹ Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından Türkiye Özel Okullar Derneği’ne verilen 10.09.2020 tarih ve 50169878-200.03.01-E.101262 sayılı yazı.

2913 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı sadece eğitim ve öğretim hizmetlerini kapsadığı için öğrenci servis hizmetlerine ilişkin KDV oranı öteden beri olduğu gibi %8 oranda KDV'ye tabi olmaya devam edecektir. Bu hizmetlerin eğitim kuruluşları tarafından sunulması halinde de ayrı fatura düzenlenmek veya eğitim faturasında ayrıca gösterilmek suretiyle %8 oranda KDV hesaplanacaktır. Eğitim kuruluşları tarafından servis hizmetlerinin diğer kuruluşlardan satın alınması halinde, servis hizmetini veren kuruluşlar eğitim kurumuna %8 KDV oranı üzerinden servis faturası düzenlemeye devam edeceklerdir. (1 nolu dipnot da bahsi geçen yazı)

5. ÖĞRENCİLERE EĞİTİM KURULUŞU TARAFINDAN YEMEK VERİLMESİ:

Özel Eğitim Kurumları Yönetmeliği uyarınca ayrı bedel mukabilinde verilen yemek kendi tabi olduğu KDV oranı üzerinden KDV 'ye tabidir.

Bu tür yemeklerde KDV oranı %8 olmakla beraber 31.07.2020-31.12.2020 tarih aralığı için bu oran geçici olarak %1 şeklinde uygulanacaktır (2 nolu dipnottaki yazımız) yeni bir değişiklik olmadığı takdirde, 01.01.2021 tarihinden itibaren öğrenci yemeklerinde KDV oranı tekrar %8 olacaktır.

6. KURSLARIN ve ÖZEL EĞİTİM HİZMETLERİN DURUMU:

KDV oranlarını belirleyen 2007/13033 sayılı Kararnamenin ekindeki II sayılı listenin B/15 nolu bölümünde, 5580 ve 2828 sayılı Kanunlar ile 573 sayılı Kanun Hükmünde Kararname kapsamında verilen eğitim ve öğretim hizmetlerinin KDV oranı %8 olarak belirlenmiştir.

60'nolu KDV Sirkülerinin 5.3 nolu bölümünde;

"Bu sırada sayılan mevzuat kapsamındaki öğrenci hazırlık kursları, beceri kazandırma ve meslek edindirme kursları, sürücü kursları ve özel eğitime muhtaç olanlara verilen eğitim ve öğretim hizmetlerinde de %8 oranında KDV uygulanacaktır."

hükmü yer almakta olup, söz konusu kurslar ve özel eğitim hizmetlerine ilişkin olarak, 31 Ağustos 2020 tarihine kadar %8 olarak uygulanagelen KDV oranı 2913 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı nedeniyle 01.09.2020-30.06.2021 tarih aralığında %1 olarak tatbik edilecek, yeni bir değişiklik olmazsa 01.07.2021 tarihinden itibaren yine %8 oranda KDV hesaplanacaktır.

7. ÖRNEK:

Bir özel okul işletmesi 2020-2021 öğretim yılı eğitim ücreti olarak (01 Eylül 2020- 30 Haziran 2021 dönemi için) KDV DAHİL 30.300 TL , aynı sürede yemek

verilmesi için KDV DAHİL 2.000 TL, öğrenci servisi için KDV DAHİL 2.160 TL, ücret üzerinden anlaşmaya varmıştır.

Söz konusu anlaşmaya göre ;

- Aylık eğitim ücreti taksitleri 3.030 TL (3.000 TL+%1 KDV)
- 2.000 TL 10 aylık KDV dahil yemek bedeli olduğuna göre, bunun ilk 4 ayı %1 oranda sonraki 6 ayı %8 oranda iç yüzde yöntemi kullanılarak KDV ayrılmak suretiyle aylık KDV DAHİL 200 TL olarak,²
- 2.160 TL yine 10 aylık KDV dahil servis ücreti olduğuna göre, düzenlenecek 10 adet aylık faturada servis ücreti KDV DAHİL 216 TL (200 TL+16 TL KDV) şeklinde fatura edilecektir.

8. EĞİTİM HİZMETLERİNDE UYGULANAN CAYMA TAZMİNATLARI KDV ORAN DEĞİŞİKLİĞİNDEN ETKİLENEMEZ:

Uygulamada öğrenci okula kaydettirildikten sonra bu hizmetin alınmasından vazgeçildiği takdirde, KDV dahil eğitim hizmetinin %10'u oranında cayma tazminatı alınmaktadır.

2020-2021 eğitim dönemi için yaptırılan öğrenci kayıtlarından, 2913 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı çıkmadan önce vazgeçilmesi nedeniyle, %8 KDV oranına göre hesaplanmış cayma tazminatı ödeyenler, sonradan karara bağlanan söz konusu KDV oran indirimini gerekçe göstererek, ödedikleri cayma tazminatının KDV farkına tekabül eden kısmını geri isteyemezler.

Çünkü cayma tazminatının tanımı gereği, bu tazminatın uygulandığı tarihte geçerli olan KDV tutarı ile KDV hariç eğitim ücretinin toplamı tazminatın bazını teşkil etmekte olup bu baz üzerinden %10 olarak hesaplanan tazminat, cayma eylemi ile birlikte eğitim kuruluşu lehine tahakkuk etmekte ve kesinleşmektedir. Tazminata ilişkin eğitim dönemi ile ilgili olsa dahi, sonradan meydana gelen KDV oran değişikliği, daha önce kesinleşmiş olan bu tazminatı değiştiremez görüşünderiz.

9. KDV İADE HAKKI:

KDV Kanunu'nun 29/2. Maddesi, indirimli KDV oranı uygulanan tüm işlemlerde, devrolan KDV 'nin içindeki oran indiriminden kaynaklanan kısmının belli sınırlar içinde mükellefe iade edilmesini öngörmektedir.

² LEBİB YALKIN dergisinin Eylül 2020 sayısında yayınlanan GEÇİÇİ KDV ORANLARI (31.07.2020-31.12.2020) başlıklı yazımız.

Bu hükme göre eğitim kuruluşları, isterlerse ve beyannamelerindeki rakamlar müsaitse KDV iadesi talep edebilirler.

Eğitim ve öğretim hizmetlerinde KDV oranının geçici olarak indirilmesi, KDV iade taleplerinin sayısında artış meydana getirecek ve iade tutarlarının yükselmesine yol açacaktır.

Oldukça karmaşık kural ve formaliteleri olan bu iade türü hakkında detaylı bilgi için www.bdo.com.tr sitemizdeki KDV 6 isimli elektronik kitabımızın 29 uncu maddeye ilişkin 5 nolu bölümüne bakınız.

10. SONUÇ:

2913 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile, 1 Eylül 2020 ila 30 Haziran 2021 tarihleri arasında verilen eğitim ve öğretim hizmetlerine ilişkin KDV oranı %8 'den %1'e indirilmiştir.

İdari yönlendirme, bu KDV oran indiriminden öğrencinin veya öğrenci velilerinin yararlandırılması, sözleşmesi %8 oranına göre daha önce yapılmış eğitim ve öğretim hizmetlerine ait ücretin %1 oranına göre düzeltilerek veli veya öğrenci borcunun azaltılması, tahsilatın yapılmış olması halinde KDV oran farkından kaynaklanan meblağın öğrenciye veya öğrenci velisine iadesi yönündedir.

Maliye İdaresi, bu iadenin gider pusulası ile belgelenmesi gerektiğini, iade edilen tutarların iadenin yapıldığı ay itibari ile KDV indirimi konusu yapılabileceğini açıklamıştır.

Söz konusu KDV oran indirimi öğrencilerin veya velilerinin menfaatine olmakla beraber, Devlet desteğine ihtiyaç duyulan her durumda KDV oranları ile oynanmasını genel anlamda doğru bulmuyoruz. Yine genel olarak indirimli orana tabi mal veya hizmet çeşitlerinin minimize edilmesinin gerekli olduğunu düşünüyoruz. Zira sık aralıklarla yapılan bu tür oran düzenlemeleri nedeniyle KDV nin sistematığı ziyadesiyle bozulmuş, gerek mükellefler gerekse vergi idaresi ciddi zorluklara maruz bırakılmıştır.