

Özel eğitim kurumları tarafından verilen eğitim ve öğretim hizmetlerinin vergilendirilmesi

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	62030549-125-1052810
Tarih	20.09.2022

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Gelir Ve Kurumlar Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 62030549-125[8-2019/520]-1052810

20.09.2022

Konu : Özel eğitim kurumları tarafından verilen eğitim ve öğretim hizmetlerinin vergilendirilmesi

İlgi

:

a)

...

b)

....

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve dilekçenizin incelenmesinden, özel eğitim kurumları tarafından sınavda başarı elde eden öğrenci ve kursiyerlerin ücretsiz okutulmasında kurumlar vergisi ve katma değer vergisi ödenip ödenmeyeceği konusunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 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.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 40 ncı maddesinin birinci fıkrasında ise, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin, safi ticari kazancın tespitinde indirim konusu yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan, 5580 sayılı Özel Öğretim Kurumları Kanununun 13 üncü maddesinde, Kanunda tanımlanan özel öğretim kurumlarının öğrenim gören öğrenci sayısının yüzde üçünden az olmamak üzere ücretsiz öğrenci okutmakla yükümlü oldukları, Bakanlıkça bu oranın yüzde ona (%10) kadar artırılabilceği, ücretsiz okutulacak öğrencilerin yüzdesi, seçimi ve kuruma kabul şartlarına ilişkin usûl ve esasların yönetmelikle belirleneceği hüküm altına alınmıştır.

Ayrıca, Mili Eğitim Bakanlığı Özel Öğretim Kurumları Yönetmeliğinin altıncı bölümünün;

- "Ücretsiz okutulacak öğrenci ve kursiyerlerin oranı ile dağılımı" başlıklı 57 nci maddesinde, "(1) Kurumlar, kurumda okuma hakkını kazananlardan Kanunun 13 üncü maddesinde belirtilen çocuklara öncelik verilir.

(2) Aynı kuruma, birinci fıkrada sayılanların başvurusu kurumun ücretsiz okuma kontenjanından fazla olması hâlinde yerleştirme valilikçe yapılır. Birinci fıkrada sayılan öğrenci veya kursiyerlerden kuruma başvuruda bulunulmaması hâlinde, yüzde üçlük oranın tamamından kayıtlı öğrenci ve kursiyerler yararlandırılır.

(3) Kurumlara, ücretsiz okutmakla yükümlü oldukları öğrenci ya da kursiyer başvurusu olmaması veya başvuranların sayısı kontenjandan az olması hâlinde, durumları 58 inci maddeye uygun olanların başvuruları sağlanarak ücretsiz okuma hakkından yararlandırılır. Bunun mümkün olmaması hâlinde de ücretsiz okuyacak öğrenci ve kursiyerler kurum tarafından belirlenir.

...",

- "Burs verilme şekli ve süresi" başlıklı 63 üncü maddesinde, "(1) Okullarda öğrencilere;

a) Bir yıllık öğrenim ücretinin bir kısmının veya tamamının karşılanması,

b) Öğrenimi süresince öğrenim ücretinin karşılanması,

c) Bir yıllık kırtasiye masrafının karşılanması,

ç) Bakanlığın resmî okul öğrencileri için tespit ettiği en az burs miktarı kadar harçlık ve benzeri şekillerde burs verilebilir.

(2) Okullar dışındaki diğer kurumlarca öğrenci veya kursiyerlere;

a) Öğrenim ücretinin karşılanması,

b) Kırtasiye masraflarının karşılanması,

c) Bakanlığın resmî okul öğrencileri için tespit ettiği en az burs miktarı kadar harçlık ve benzeri şekillerde burs verilebilir.

...",

açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, Özel Öğretim Kurumları Kanununun 13 üncü maddesi ve Mili Eğitim Bakanlığı Özel Öğretim Kurumları Yönetmeliğinin altıncı bölümü hükümleri çerçevesinde, ücretsiz veya burslu okutulan öğrencilerin, öğrenim ücretinin belirli bir kısmının veya tamamının karşılanması halinde, Vergi Usul Kanununun 3/(B) maddesi uyarınca vergiyi doğuran olayın gerçek mahiyeti esas olduğundan, ücretsiz veya burslu okutulan öğrencilerle ilgili olarak tahsil edilmeyen tutarlar için hasılat kaydının yapılmasına gerek bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, ücretsiz veya burslu okutulan öğrencilerin kırtasiye masraflarının karşılanması ve/veya Milli Eğitim Bakanlığının resmi okul öğrencileri için tespit ettiği en az burs tutarı kadar harçlık ve benzeri şekilde burs verilmesi halinde, bu kapsamda yapılan harcama tutarının da kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

-1/1 inci maddesinde, ticari, sınaî, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetler ile her türlü mal ve hizmet ithalatının KDV'ye tabi olduğu,

-17/2-b maddesinde, 5580 sayılı Kanun hükümlerine tabi özel okullarca bedelsiz verilen eğitim, öğretim hizmetlerinde ilgili dönemdeki kapasitelerinin %10'unu geçmemek üzere verilen bedelsiz eğitim ve öğretim hizmetlerinin KDV den istisna olduğu,

hüküm altına alınmıştır.

5580 sayılı Kanunun 2 nci maddesine göre özel okullar okul öncesi eğitim, ilköğretim, özel eğitim ve ortaöğretim okulları olarak belirlenmiştir.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin "Özel Okullar ve Üniversiteler Tarafından Bedelsiz Olarak Verilen Eğitim ve Öğretim Hizmetleri ile Öğrenci Yurtları Tarafından Bedelsiz Olarak Verilen Yurt Hizmetlerinde İstisna" başlıklı (II/F-2.2.) bölümünde; "3065 sayılı Kanunun (17/2-b) maddesinde;

- 8/2/2007 tarihli ve 5580 sayılı Kanun hükümlerine tâbi özel okullarca bedelsiz verilen eğitim ve öğretim hizmetlerinde ilgili dönemdeki kapasitelerinin (% 10)'unu,

-24/3/1950 tarihli ve 5661 sayılı Yüksek Öğrenim Öğrenci Yurtları ve Aşevleri Hakkındaki Kanuna Ek Kanun ile 30/4/1992 tarihli ve 3797 sayılı Milli Eğitim Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun hükümlerine göre kurulan öğrenci yurtları tarafından bedelsiz verilen yurt hizmetlerinde ilgili dönemdeki kapasitelerinin (% 10)'unu,

...

geçmemek üzere verilen bedelsiz eğitim ve öğretim hizmetlerinin KDV'den istisna olduğu hüküm altına alınmıştır.

1/1/2019 tarihinden itibaren bu istisna kapsamında yapılan işlemlere ilişkin yüklenilen KDV indirilebilir, ancak indirim yoluyla giderilemeyen KDV iade edilmez."

açıklamaları yer almaktadır.

Buna göre, KDV Kanununun 17/2-b maddesi uyarınca, Kurumunuz tarafından ilgili dönemdeki kapasitenizin (%10)'unu geçmemek üzere verilen bedelsiz eğitim ve öğretim hizmetleri için KDV hesaplanmayacak olup, 1/1/2019 tarihi itibarıyla bu istisna kapsamında verilen hizmetlere ilişkin yüklenilen KDV'nin indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim..

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026