

özel eğitim kurumlarının kurucuları tarafından burs verilen öğrenciler ve kursiyerler için gelir vergisi, kurumlar vergisi ve katma değer vergisi ödenip ödenmeyeceği hakkında...

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.0.03.55/5517-2148
Tarih	21.04.2009

T.C.

MALİYE BAKANLIĞI

Gelir İdaresi Başkanlığı

Sayı : B.07.1.GİB.0.03.55/5517-2148

Konu :

..... **BAKANLIĞINA**

(..... **Genel Müdürlüğü**)

İlgi :..... tarih ve sayılı yazınız..

İlgide kayıtlı yazınızda, 5580 sayılı Özel Eğitim Kurumları Kanununun 13 üncü maddesinin dördüncü fıkrası hükmü gereğince, 11/02/2009 tarih ve 271 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Özel Öğretim Kurumlarında Ücretsiz veya Burslu Okutulacak Öğrenci ve Kursiyerler Hakkında Yönetmelik çerçevesinde, özel eğitim kurumlarının kurucuları tarafından burs verilen öğrenciler ve kursiyerler için gelir vergisi, kurumlar vergisi ve katma değer vergisi ödenip ödenmeyeceği konusunda bilgi verilmesi istenmekte

olup, Başkanlığımız görüşü aşağıda açıklanmıştır.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

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 artırılabilceğı, ücretsiz okutulacak öğrencilerin yüzdesi, seçimi ve kuruma kabul şartlarına ilişkin usul ve esasların yönetmelikle belirleneceğı, özel öğretim kurumlarının ayrıca, öğrenim bursu verebilecekleri, öğrenim bursu verilmesine ilişkin usul ve esasların da yönetmelikle belirleneceğı hüküm altına alınmıştır.

Bu hüküm uyarınca 11/02/2009 tarih ve 27138 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Özel Öğretim Kurumlarında Ücretsiz veya Burslu Okutulacak Öğrenci ve Kursiyerler Hakkında Yönetmeliğın 14 üncü maddesinde burs verilme şartlarına yer verilmiş, 15 inci maddesinde ise burslu okutulacak öğrenci ve kursiyerlerin oranı veya sayısının kurumca belirleneceğı, burslu okutulan öğrenci veya kursiyerlerinin oranının, ücretsiz okutulacakların dışında tutulacağı hüküm altına alınmıştır.

Anılan Yönetmeliğın 16 ncı maddesinde de; okul öncesi eğitim, ilköğretim veya ortaöğretimdeki öğrencilere; öğrenim ücreti ve kırtasiye masrafının karşılanması, Milli Eğitim Bakanlığının resmi okul öğrencileri için tespit ettiğı en az burs miktarı kadar harçlık ve benzeri şekillerde burs verileceğı; okullar dışındaki diğer özel öğretim kurumlarınca; öğrenim ücretinin ve kırtasiye masrafının karşılanması, Milli Eğitim Bakanlığının resmi okul öğrencileri için tespit ettiğı en az burs miktarı kadar harçlık ve benzeri şekillerde burs verilebileceğı hükmü yer almaktadır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde; kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı ve safi kurum kazancının tespitinde gelir vergisi kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinin birinci fıkrasında ise ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderler, safi ticari kazancın tespitinde indirilecek giderler arasında sayılmış olup; bu giderlerin tanımı, nelerden ibaret olduğu ve ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi dışında gider kabul edilme ölçüleri konusunda bir belirleme yapılmamıştır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, bahse konu yönetmelik çerçevesinde burslu öğrencilerin öğrenim ücretinin belirli bir kısmının karşılanması halinde, Vergi Usul Kanununun 3 üncü maddesi uyarınca vergiyi doğuran olayın gerçek mahiyeti esas olduğundan burslu okutulan öğrencilerle ilgili olarak tahsil edilmeyen tutarlar için hasılat kaydının yapılmasına gerek bulunmamaktadır.

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 gider olarak dikkate alınması mümkündür.

Diğer taraftan, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 13 üncü maddesi hükmü doğrultusunda, özel okul sahipleri ile bunların yakınlarının çocuklarına verilen bedelsiz veya burslu eğitim hizmetlerinin karşılığının söz konusu Yönetmelik hükümleri ile ilişkilendirilmeksizin hasılat kaydı yapılacağı tabiidir.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

Katma Değer Vergisi Kanununun 1/1 inci maddesi ile Türkiye'de yapılan ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesindeki teslim ve hizmetler katma değer vergisine tabidir.

Aynı Kanununun, 5615 sayılı Kanunla değişik 17/2-b maddesine göre, 8/2/2007 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 ile kanunların gösterdiği gerek üzerine bedelsiz olarak yapılan mal teslimi ve hizmet ifalarının katma değer vergisinden istisna olduğu hüküm altına alınmıştır.

Bu çerçevede, Milli Eğitim Bakanlığına bağlı olarak faaliyet gösteren özel eğitim kurumlarının kurucuları tarafından öğrenci veya kursiyerlerine 5580 sayılı Kanun uyarınca bedelsiz olarak verilecek eğitim ve öğretim hizmetleri (burslar), Katma Değer Vergisi Kanununun 17/2-b maddesi hükmü gereği katma değer vergisinden istisnadır.

Ancak, söz konusu istisna kapsamındaki hizmet ifaları nedeniyle yüklenilen katma değer vergisi ise Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 30/a maddesi gereğince, indirim konusu yapılamayacak, indirilemeyen bu vergi gelir veya kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde işin mahiyetine göre gider ya da maliyet unsuru olarak kabul edilebilecektir.

Bilgi edinilmesini arz ederim

Başkan a.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gıb.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 09.09.2026