

Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflarca işletilen öğrenci yurtlarının KV ve KDV karşısındaki durumu hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.06.17.01-KDV-2:2010-14001-72/-545
Tarih	18.07.2011

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü)

Sayı : B.07.1.GİB.4.06.17.01-KDV-2:2010-14001-72/-545 18/07/2011

Konu : Vakfa ait öğrenci yurtlarının Kurumlar Vergisi ve KDV Karşısındaki durumu

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, Vakfınızın ağırlıklı olarak Türk Silahlı Kuvvetleri bünyesindeki şehit, gazi ve asker ailelerinin üniversite eğitimi gören çocuklarının barınma ve yemek ihtiyaçlarının karşılanması suretiyle destek olmak amacıyla öğrenci yurtları oluşturduğu; bu yurtlarda verilen hizmetlere ilişkin olarak da hizmet verilen öğrencilerden kısmi bir katılım payı alındığı belirtilerek, bu uygulamaya ilişkin Kurumlar Vergisi Kanunu ile Katma Değer Vergisi Kanunu yönünden bilgi verilmesi istenmektedir.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (ç) bendi ile dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler vergi mükellefiyeti kapsamına alınmış olup aynı Kanunun 2 nci maddesinin beşinci fıkrasında da dernek veya vakıflara ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan sermaye şirketi ve kooperatif statüsünde bulunmayan ticari, sınai ve zirai işletmelerin iktisadi işletme olduğu; altıncı fıkrasında ise dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmelerin kazanç amacı gütmemeleri, faaliyetlerinin kanunla verilmiş görevler arasında bulunması, tüzel kişiliklerinin olmaması, bağımsız muhasebelerinin ve kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya iş yerlerinin bulunmamasının mükellefiyetlerini etkilemeyeceği; mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması, kâr edilmemesi veya kârın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi niteliğini değiştirmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

3/4/2007 tarih ve 26482 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "Dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler" başlıklı (2.4) bölümünde iktisadi işletmenin tanımı içinde yer alan ve devamlı olarak yapılan ticari, sınai veya zirai faaliyetten söz edebilmek için bu işletmenin tedavül ekonomisine katılması, başka bir ifadeyle işletmede üretilen veya alınan malların veya verilen hizmetin bir bedel karşılığı satılmış olması gerektiği, aksi halde diğer unsurlar var olsa dahi bir iktisadi işletmenin varlığından söz edilemeyeceği ifade edilmiştir.

İktisadi işletmenin belirgin özellikleri; bağlılık, devamlılık ve faaliyetin ticari, sınai veya zirai bir mahiyet arz etmesidir. Diğer bir anlatımla iktisadi işletmenin unsurları, ticari faaliyetin de temel özelliklerinden olan, bir organizasyona bağlı olarak piyasa ekonomisi içerisinde bedel karşılığı mal alım-satımı, imalatı ya da hizmet ifaları gibi faaliyetlerdir. Kanun, bu gibi halleri tek tek saymak yerine, dernek ya da vakıf tarafından piyasa ekonomisi içerisinde icra edilen tüm iktisadi faaliyetleri kapsama almıştır.

Bu hükümlere göre, vakıflar tüzel kişilikleri itibarıyla kurumlar vergisi mükellefi olmamakla birlikte, vakıf tüzel kişiliğine bağlı iktisadi işletme oluşturacak nitelikte devamlı ticari, sınai ve zirai faaliyetlerin kurumlar vergisine tabi tutulması gerekecektir.

Anılan Genel Tebliğin "Beyan esası" başlıklı 14 üncü maddesinde ise her mükellefin vergiye tabi kazancının tamamı için bir beyanname vereceği, mükelleflerin şubeleri, ajanlıkları, alım-satım büro ve mağazaları, imalathaneleri veyahut kendilerine doğrudan doğruya bağlı sair işyerleri için bağımsız muhasebeleri ve ayrılmış sermayeleri olsa dahi ayrı beyanname verilmesi söz konusu olmayacağı ancak, tüzel kişiliği bulunmayan iktisadi kamu kuruluşları ile dernek veya vakıflara ait tüzel kişiliği bulunmayan iktisadi işletmelerin her biri için bunların bağlı oldukları kamu tüzel kişileri ile dernek veya vakıflar tarafından ayrı beyanname verilmesi gerektiği bu nedenle, söz konusu kuruluşlara ait iktisadi işletmelerin her biri için ayrı kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis ettirileceği,

İktisadi işletmelerin ortak yönetimi veya sermayesi olsa dahi

- Faaliyetlerinin bağımsız ve farklı olması ve/veya

- Farklı işyerlerinin bulunması halinde

ayrı ayrı mükellefiyet tesis ettirilmesi gerektiği,

Diğer taraftan, farklı yönetim, sermaye ya da organizasyonu olan işletmelerin ayrı ayrı iktisadi işletme kabul edileceği,

ifade edilmiştir.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre, Vakfınızın 8 ayrı ilde işletmekte olduğu 9 ayrı öğrenci yurdunun, bu hizmetlerini kar amacı gütmeksizin yerine getirmesi halinde dahi söz konusu hizmetler için yapılması gereken masrafların hizmet verilenlerden bağış vb. adlar altında da olsa doğrudan ya da dolaylı olarak tahsil edilmesi halinde Vakıf bünyesinde oluşacak 9 ayrı iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis ettirilecektir.

Ancak, söz konusu yurt hizmetinin bedelsiz olarak sunulması halinde iktisadi işletme söz konusu olmayacaktır.

Öte yandan, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında, "Kamu idare ve müesseseleri, iktisadî kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadî işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar." hükmü yer almaktadır.

Buna göre, anılan Vakfınız tarafından bu Kanunun 94 üncü maddesi kapsamında nakden veya hesaben bir ödeme yapılması durumunda istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben Kanunda belirtilen oranda gelir vergisi kesintisi yapılacak ve bu kesintiler genel usul ve esaslar çerçevesinde beyanname ile beyan edilecektir.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

Katma Değer Vergisi Kanununun;

- 1/3-g maddesinde, genel ve katma bütçeli idarelere, il özel idarelerine, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birliklere, üniversitelere, dernek ve vakıflara, her türlü mesleki kuruluşlara ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan veya işletilen müesseseler ile döner sermayeli kuruluşların veya bunlara ait veya tabi diğer müesseselerin ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetlerinin KDV ye tabi olduğu,

- 17/2-a maddesinde, Kanunun 17 inci maddesinin 1 inci fıkrasıBakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıfların “... öğrenci ... yurtları, ... işletmek veya yönetmek suretiyle ifa ettikleri kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetlerinin" KDV den istisna olduğu,

- 17/2-b maddesinde, 24/3/1950 tarihli ve 5661 sayılı Yüksek Öğrenim Öğrenci Yurtları 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 hizmetlerin KDV den istisna olduğu,

hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda yer alan hükümler çerçevesinde, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınmış vakıflar arasında yer almayan Vakfınıza ait öğrenci yurtlarında katılım payı adı altında alınan bedel karşılığında verilen hizmet KDV Kanununun 1/3-g maddesi kapsamında KDV ye tabi olacaktır.

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.

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