

Vakıf üniversitelerinin vergi kanunları karşındaki durumu hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.17.01-KDV.17-1798
Tarih	04.06.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Katma Değer Vergisi Grup Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.17.01-KDV.17-1798 04/06/2012

Konu : Vakıf üniversitelerinin vergi kanunları karşındaki durumu.

İlgi : 21.06.2011 tarihli özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzla ... Vakfı tarafından kurulduğu belirtilen Üniversitenizin vergi kanunları karşısındaki durumunun bildirilmesi istenilmiş olup konu hakkında aşağıdaki açıklamaların yapılması uygun bulunmuştur.

A- KURUMLAR VERGİSİ YÖNÜNDEN:

Bilindiği üzere, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi ile iktisadi kamu kuruluşları vergi mükellefiyeti kapsamına alınmış olup aynı Kanunun 2 nci maddesinin üçüncü fıkrasında da devlete, il özel idarelerine, belediyelere ve diğer kamu kuruluşlarına ait ve tabi olup faaliyetleri devamlı bulunan sermaye şirketi ve kooperatif statüsünde bulunmayan ticari,

sınai ve zirai işletmelerin iktisadi kamu kuruluşu olduğu; aynı maddenin altıncı fıkrasında ise bunların kazanç gayesi gütmemelerinin, faaliyetlerinin kanunla tevdi edilmiş görevler arasında bulunmasının, tüzel kişiliklerinin olmamasının, müstakil muhasebeleri ve kendilerine tahsis edilmiş sermayelerinin veya işyerlerinin bulunmamasının mükellefiyetlerine tesir etmeyeceği; mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması, kâr elde edilmemesi veya kârın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadilik niteliğini değiştirmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan, aynı Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendiyle, "Kamu idare ve kuruluşları tarafından tarım ve hayvancılığı, bilimi, fennî ve güzel sanatları öğretmek, yaymak, geliştirmek ve teşvik etmek amacıyla işletilen okullar, okul atölyeleri, konservatuarlar, kütüphaneler, tiyatrolar, müzeler, sergiler, numune fidanlıkları, tohum ve hayvan geliştirme ve üretme istasyonları, yarış yerleri, kitap, gazete, dergi yayınevleri ve benzeri kuruluşlar" kurumlar vergisinden muaf tutulmuş bulunmaktadır.

2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu'nun 56 ncı maddesinin (b) fıkrasında; üniversitelerin ve yüksek teknoloji enstitülerinin genel bütçeye dahil kamu kurum ve kuruluşlarına tanınan mali muafiyetler-istisnalar ve diğer mali kolaylıklardan aynen yararlanacağı, Ek Madde 7'de ise vakıflarca kurulacak yükseköğretim kurumlarının, bu Kanun'un 56 ncı maddesinde yer alan mali kolaylıklardan, muafiyetlerden ve istisnalardan aynen istifade edeceği hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, tüzel kişiliği itibarıyla kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmayan Üniversiteniz, kuruluş amaçlarıyla sınırlı olmak üzere, Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında kurumlar vergisinden muaf bulunmaktadır.

Ancak, Üniversitenin bu muafiyet hükmü dışındaki devamlılık arz eden ticari, sınai ve zirai faaliyetleri nedeniyle oluşacak iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edileceği tabiidir.

B- DAMGA VERGİSİ YÖNÜNDEN:

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde; Bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların Damga Vergisine tabi olduğu, 3 üncü maddesinde de; damga vergisinin mükellefinin kağıtları imza edenler olduğu, resmi dairelerle kişiler arasındaki işlemlere ait kağıtların damga vergisini kişilerin ödeyeceği, 8 inci maddesinde ise; bu Kanunda yazılı resmi daireden maksadın, genel ve özel bütçeli idarelerle, il özel idareleri, belediyeler ve köyler olduğu, bu dairelere bağlı olup ayrı tüzel kişiliği bulunan iktisadi işletmelerin resmi daire sayılmayacağı hükümlerine yer verilmiştir.

Aynı Kanuna ekli (2) sayılı tablonun, "I- Resmi İşlerle İlgili Kağıtlar" başlıklı bölümünün A/1 numaralı fıkrasında, resmi daireler arasındaki işlemleri kapsayan kağıtların damga vergisinden istisna olduğu belirtilmektedir.

Buna göre, 2547 sayılı Yüksek Öğretim Kanununun yukarıda belirtilen maddelerinde vakıflarca kurulan üniversitelere, genel bütçeye dâhil kamu kurum ve kuruluşlarına tanınan kolaylıklardan yararlandırılmalarının gerektiği açıklandığından, ayrıca 488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 8 inci maddesinde genel bütçeli idareler resmi daire tanımı içerisinde yer aldığından, düzenleyeceğiniz sözleşmelerde diğer tarafın kişi olması durumunda, damga vergisinin kişi durumunda bulunan tarafça ödenmesi, resmi dairelerle düzenlenen sözleşmelerin ise damga vergisine tabi tutulmaması, ayrıca resmi dairelere vereceğiniz beyannamelerin de damga vergisine tabi tutulmaması gerekmektedir.

C- HARÇLAR KANUNU YÖNÜNDEN:

Bilindiği üzere, 492 sayılı Harçlar Kanununun "Özel Kanunlardaki Hükümler" başlıklı 123 üncü maddesinde, özel kanunlarla harçtan muaf tutulan kişilerden ve istisna edilen işlemlerden harç alınmayacağı ve bu maddede veya diğer kanunlarda yer alan harçtan muafiyete ilişkin hükümlerin, bu Kanuna bağlı (1) sayılı tarifenin "A) Mahkeme Harçları" başlıklı bölümünün (V) numaralı fıkrasındaki "keşif harcı" ve aynı tarifenin "B) İcra ve iflas harçları" bölümünün (III) numaralı fıkrasındaki "haciz, teslim ve satış harcı" bakımından uygulanmayacağı hüküm altına alınmıştır.

2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun 3708 sayılı Kanunla değişik 56/b maddesinde, "Üniversiteler ve ileri teknoloji enstitüleri genel bütçeye dahil kamu kurum ve kuruluşlarına tanınan mali muafiyetler istisnalar ve diğer mali kolaylıklardan aynen yararlanırlar.", aynı kanunun Ek 7 nci maddesinde de, "Vakıflarca kurulacak yükseköğretim kurumları, bu Kanunun 56 ncı maddesinde yer alan mali kolaylıklardan, muafiyetlerden ve istisnalardan aynen istifade ederler ve bunlar emlak vergisinden muaf tutulurlar." hükmü yer almaktadır.

Diğer taraftan, 492 sayılı Harçlar Kanununun 38 inci maddesinde, noter işlemlerinden bu Kanuna bağlı (2) sayılı tarifede yazılı olanlarının noter harçlarına tabi olacağı hüküm altına alınmış; 59/a maddesinde ise, genel ve katma bütçeli dairelerle, il özel idareleri, belediyeler ve köylerin iktisap edecekleri gayrimenkullerin ve sair ayni hakların tescili, şerhi gerektiren işlemleri ve bunların terkinlerinin harçtan müstesna tutulacağı hükme bağlanmıştır.

Buna göre, 492 sayılı Harçlar Kanunu nun 59/a maddesi gereğince iktisap edeceğiniz gayrimenkullerin ve sair ayni hakların tescili, şerhi gerektiren işlemleri ve bunların terkinlerinin harçtan müstesna tutulması gerekmekte olup Üniversitenizin keşif harcından ve haciz, teslim ve satış harcından muaf tutulması mümkün bulunmamaktadır.

Öte yandan, gerek 492 sayılı Harçlar Kanununda gerekse 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununda üniversitelerin noter harçlarından muaf tutulacağına dair herhangi bir hüküm yer almadığından, Üniversitenizin noterde yapılacak işlemlerinden noter harcı aranılması gerekmektedir.

D- MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

Bilindiği üzere 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinde, Motorlu Taşıtlar Vergisinin mükellefinin trafik sicili ile Ulaştırma Bakanlığınca tutulan sivil hava vasıtaları sicilinde adlarına motorlu taşıt kayıt ve tescil edilmiş olan gerçek ve tüzel kişiler olduğu; 4/a maddesinde, genel ve özel bütçeli idareler, sosyal güvenlik kurumları ile il özel idareleri, belediyeler, köy tüzel kişilikleri ve Türkiye Kızılay Derneği adına kayıt ve tescil edilen taşıtların (bu idarelere bağlı olup, ayrı tüzel kişiliği olan işletmeler ile özel kanunlarında malları Devlet malı sayılmış olan kuruluşların taşıtları hariç) motorlu taşıtlar vergisinden müstesna olduğu; aynı maddenin son fıkrasında ise, motorlu taşıtlar vergisi ile ilgili muaflık ve istisna hükümlerinin, bu Kanuna hüküm eklenmek veya bu Kanunda değişiklik yapılmak suretiyle düzenleneceği, bu Kanunda yer almayan istisna ve muaflıkların hükümsüz olduğu, ancak uluslararası anlaşma hükümlerin saklı kaldığı hususları hükme bağlanmıştır.

Öte yandan 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun 56 ncı maddesinin 3708 sayılı Kanunla değişen (b) fıkrasında, üniversiteler ve yüksek teknoloji enstitüleri, genel bütçeye dahil kamu kurum ve kuruluşlarına tanınan mali muafiyetler-istisnalar ve diğer mali kolaylıklardan aynen yararlanacağı, Ek 7 nci maddesinde ise, vakıflarca kurulacak yüksek öğretim kurumlarının, bu Kanunun 56 ncı maddesinde yer alan mali kolaylıklardan, muafiyetlerden ve istisnalardan aynen istifade edecekleri hükümlerine yer verilmiştir.

Diğer taraftan, 2000/1 Sıra No.lu Motorlu Taşıtlar. Vergisi İç Genelgesinde de vakıflarca kurulan üniversiteler adına kayıt ve tescil edilmiş olan taşıtların motorlu taşıtlar vergisinden istisna tutulması gerektiği hususuna yer verilmiştir.

Buna göre, ... Vakfı tarafından kurulan ve vakıf üniversitesi olan Üniversiteniz adına kayıt ve tescilli taşıtların motorlu taşıtlar vergisinden istisna olması gerekmektedir.

E-VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ YÖNÜNDEN :

Bilindiği üzere 7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde; Türkiye Cumhuriyeti tabiiyetinde bulunan şahıslara ait mallar ile Türkiye'de bulunan malların veraset tarihiyle veya herhangi bir suretle ivazsız bir tarzda bir şahıstan diğer bir şahsa intikalinin veraset ve intikal vergisine tabi olduğu hükme bağlanmıştır.

Mezkur Kanunun 3 üncü maddesinin (a) fıkrasında, amme idareleri, emekli ve yardım sandıkları, sosyal sigorta kurumları, umumi menfaate hadim cemiyetler, siyasi partiler ve bunlara ait olan veya bunların aralarında kurdukları teşekküllerden kurumlar vergisine tabi olmayanların, (b) fıkrasında da yukarıdaki fıkra dışındaki kalan hükmi şahıslara ait olup, umumun istifadesi için ilim, araştırma, kültür, sanat, sıhhat, eğitim, din, hayır, imar, spor gibi maksatlarla kurulan teşekküllerin veraset ve intikal vergisinden muaf tutulacağı ifade edilmiştir. Bunun yanı sıra söz konusu Kanunun 7 nci maddesinin ikinci fıkrasında, Kanunun 3 üncü maddesinde yazılı şahısların beyanname vermeyecekleri düzenlenmiştir.

Diğer taraftan, 2547 sayılı Yüksek Öğretim Kanununun 56 ncı maddesinin 3708 sayılı Kanunla değişik (b) bendinde "Üniversiteler ve yüksek teknoloji enstitüleri, genel bütçeye dahil kamu kurum ve kuruluşlarına tanınan mali muafiyetler, istisnalar ve diğer mali kolaylıklardan aynen yararlanırlar." hükmü yer almaktadır.

Buna göre, 7338 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinin (b) bendi ve 2547 sayılı Kanunun 56 ncı maddesinin (b) bendi gereğince Üniversiteniz, veraset ve intikal vergisinden muaf bulunmaktadır. Bu nedenle, Üniversitenize yapılan bağış ve yardımlardan dolayı veraset ve intikal vergisinin aranılmaması gerekmektedir.

F- 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 katma değer vergisine tabi olduğu hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun 17/1 inci maddesinde, bu maddenin (1) numaralı fıkrasında sayılan kurum ve kuruluşların ilim, fen ve güzel sanatları, tarımı yaymak, ıslah ve teşvik etmek amacıyla yaptıkları teslim ve hizmetler ile tiyatro, konser salonu, kütüphane, sergi, okuma ve konferans salonları ile spor tesisleri işletmek veya yönetmek suretiyle ifa ettikleri kültür ve eğitim faaliyetlerine ilişkin teslim ve hizmetlerin katma değer vergisinden istisna olduğu hüküm altına alınmıştır.

Kanunun 19 uncu maddesinde ise, diğer kanunlardaki vergi muafık ve istisna hükümlerinin bu vergi bakımından geçersiz olduğu, KDV ye ilişkin istisna ve muafiyetlerin ancak bu Kanuna hüküm eklemek veya Kanunda değişiklik yapılmak suretiyle düzenleneceğı belirtilmiştir.

Öte yandan, Üniversitelerarası Kurul'un vakıf üniversiteleri hakkındaki 23.02.1992 tarih ve 65 sayılı Kararında; eğitim, öğretim ve kültüre yönelik ilim, fen ve güzel sanatları teşvik edici, yayıcı nitelikte de olsa kamu kurum ve kuruluşları eliyle yapılmayan, onlar tarafından yapılsa bile ticari, mesleki faaliyet çerçevesine giren işlemlerin KDV Kanununun 17/1 inci maddesindeki istisna hükmü kapsamı dışında kaldığı bildirilmiştir.

Buna göre, ... Vakfı tarafından kurulduğu belirtilen Üniversitenizce verilecek hizmetler, Katma Değer Vergisi Kanununun 17/1 inci maddesiyle düzenlenen istisna kapsamına girmeyeceğinden katma değer vergisine tabi olacaktır.

Ancak, Kanunun 17/2-b maddesine göre, üniversitenizin ilgili dönemdeki kapasitesinin % 50 sini geçmemek üzere bedelsiz olarak vereceğı eğitim ve öğretim hizmetleri ile kanunların gösterdiği gerek

zerine bedelsiz olarak yapacağı mal teslimi ve hizmet ifaları katma değer vergisinden müstesna olacak, vergiden istisna edilen bu işlemler dolayısıyla yüklenilen katma değer vergisi ise indirim konusu yapılamayacaktır. Ayrıca, aynı madde hükmüne göre Üniversitenize bedelsiz olarak yapılacak her türlü mal teslimi ve hizmet ifaları da KDV den istisna olacaktır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

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