

Meslek Yüksekokulunun Kurumlar Vergisi Kanunu, Katma Değer Vergisi Kanunu ve Diğer Vergi Kanunları karşısındaki durumu hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.17.01-KDV.17-2645
Tarih	17.08.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

MÜKELLEF HİZMETLERİ KDV GRUP MÜDÜRLÜĞÜ

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.17.01-KDV.17-2645

17/08/2012

Konu : Meslek Yüksekokulunun Kurumlar Vergisi Kanunu, Katma Değer Vergisi Kanunu ve Diğer Vergi Kanunları karşısındaki durumu.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, okulunuza ait her türlü taşınmazın tapu harçlarından muaf olup olmadığı; okulunuzun kurumlar vergisi mükellefiyetinin bulunup bulunmadığı; okulunuza yapılan bağışların gelir vergisi ve kurumlar vergisi matrahından indirilip indirilemeyeceği; okulunuza bağlı öğrenci yurdu, konukevi ve kreş, yemek hizmetleri ile kantin hizmetlerinin verilmesi halinde hizmet bedeli karşılığında elde edilecek gelirlerin kurumlar vergisine tabi olup olmayacağı; okulunuza ait satın alınacak araçların diğer vergi ve harçlardan muaf olup olmadığı; okulunuzca yapılacak tabela afiş vb. çalışmaların her türlü vergi, harç ve rüsumdan muaf olup olmadığı hususları hakkında Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

I- KURUMLAR VERGİSİ YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (ç) bendi ile dernek ve 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; altınca fıkrasında ise iktisadi kamu kuruluşları ile 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 iktisadî niteliğini değiştirmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

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 tutulmuşlardır.

Öte yandan, 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun "Tanımlar" başlıklı 3 üncü maddesinin birinci fıkrasının (ı) bendinde, meslek yüksekokulları, belirli mesleklere yönelik ara insan gücü yetiştirmeyi amaçlayan dört yarı yıllık eğitim-öğretim sürdüren bir yüksek öğretim kurumu olarak tanımlanmış olup yine bu Kanunun 56 ıncı maddesinin (b) fıkrasında, "Üniversiteler ve ileri teknoloji enstitüleri genel bütçeye dahil kamu kurum ve kuruluşlarına tanınan mali muafiyet, istisnalar ve diğer mali kolaylıklardan aynen yararlanırlar." hükmüne, Ek 7 nci maddesinde ise "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." hükmüne yer verilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 89 uncu maddesinin (4) numaralı bendi ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde, genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara ve kamu yararına çalışan derneklere makbuz karşılığında yapılan bağış ve yardımların o yıla ait beyan edilecek gelirin % 5 ine kadar olan kısmının gelir ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapılabileceği hükme bağlanmıştır.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi ve 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun Ek 7 nci maddesi uyarınca meslek yüksekokulunuzun tüzel kişiliği itibariyle kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmamaktadır. Ancak, devamlılık arz eden başkaca ticari, sınai ve zirai faaliyetlerinin bulunması halinde yüksekokulunuz tüzel kişiliğine bağlı olarak oluşacak iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilecektir. Ayrıca, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 89 uncu maddesinin (4) numaralı bendi ile 5520 sayılı

Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin (c) bendi çerçevesinde, o yıla ait beyan edilecek kazancın % 5 i ile sınırlı olmak üzere gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerince yüksekokulunuza yapılacak bağış ve yardımlar indirim konusu yapılabilecektir.

II- KATMA DEĞER VERGİSİ YÖNÜNDEN

3065 Sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun,

- 1/1 inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV ye tabi olacağı;

- 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 olacağı;

- 17/1 inci maddesine göre, genel ve katma bütçeli daireler, il özel idareleri, belediyeler, köyler, bunların teşkil ettikleri birlikler, üniversiteler, döner sermayeli kuruluşlar, kanunla kurulan kamu kurum ve kuruluşları, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, siyasi partiler ve sendikalar, kanunla kurulan veya tüzel kişiliği haiz emekli ve yardım sandıkları, kamu menfaatine yararlı dernekler, tarımsal amaçlı kooperatifler ve bakanlar kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıfların; ilim, fen ve güzel sanatları, tarımı yaymak, ıslah ve teşvik etmek amacıyla yaptıkları teslim ve hizmetleri 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 hizmetlerinin KDV den istisna olduğu;

- 17/2-b maddesinde, 8/2/2007 tarihli ve 5580 sayılı Kanun hükümlerine tâbi özel okullar tarafından ilgili dönemdeki kapasitelerinin % 10 unu, üniversite ve yüksekokullarda ise % 50 sini geçmemek üzere verilen bedelsiz eğitim ve öğretim hizmetleri, kanunların gösterdiği gerek üzerine bedelsiz olarak yapılan mal teslimi ve hizmet ifaları, birinci fıkrada sayılan kurum ve kuruluşlara bedelsiz olarak yapılan her türlü mal teslimi ve hizmet ifaları ile fakirlere yardım amacıyla gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan dernek ve vakıflara Maliye Bakanlığınca belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde bağışlanan gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddelerinin tesliminin KDV den istisna olduğu;

hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, yüksekokulunuzun devamlılık arz eden ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyetleri nedeniyle iktisadi işletme oluşması halinde bu iktisadi işletmenin işlemleri Kanunun 1-3/g maddesine göre KDV ye tabi olacaktır.

İlgili dönemdeki kapasitenin %50 sini geçmemek üzere yüksekokulunuz tarafından bedelsiz verilen eğitim ve öğretim hizmetleri ise KDV Kanununun 17/2-b maddesi çerçevesinde KDV den istisna tutulacaktır.

III- HARÇLAR YÖNÜNDEN

492 sayılı Harçlar Kanununun 57 nci maddesinde; "Tapu ve Kadastro işlemlerinden bu kanuna bağlı (4) sayılı tarifiede yazılı olanları, tapu ve kadastro harçlarına tabidir" hükmü ile, 59 uncu maddenin (a) bendinde; "Genel ve özel bütçeli idarelerle, il özel idareleri, belediyeler ve köylerin iktisap edecekleri gayrimenkullerin vesair aynı hakların tescili, şerhi gerektiren işlemleri ve bunların terkinleri," (j) bendinde de; "a, e ve f bentlerinde belirtilen şekilde iktisap olunan gayrimenkullerin herhangi bir şekilde başkalarına devir ve ferağı" işlemlerinin harçtan istisna olduğu hükmü yer almaktadır.

Buna göre, 492 sayılı Harçlar Kanununun 59 uncu maddesinin (a) ve (j) fıkraları kapsamında tapuda yapılacak işlemlerden ... Meslek Yüksekokulundan tapu harcı aranılmaması gerekmektedir.

IV- VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ YÖNÜNDEN

7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, Türkiye Cumhuriyeti uyruğunda bulunan şahıslara ait mallar ile Türkiye'de bulunan malların veraset yoluyla veya herhangi bir suretle olursa olsun ivazsız bir şekilde bir şahıstan diğer şahsa intikalinin veraset ve intikal vergisine tabi olduğu hükme bağlanmıştır.

Aynı 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 veraset ve intikal vergisinden muaf olduğu hükme bağlanmış, (b) fıkrasında ise (a) fıkrasında sayılanlar dışında kalan hükmi şahıslara ait olup, umumun istifadesi için ilim, araştırma, kültür, sanat, sıhhat, eğitim, sağlık, din, hayır, imar, spor gibi maksatlarla kurulan teşekküllerin veraset ve intikal vergisinden muaf olduğu hükmüne yer verilmiştir.

Bu hükümlere göre, malların veraset yoluyla veya her ne suretle olursa olsun karşılıksız bir şekilde bir şahıstan diğer şahsa intikali veraset ve intikal vergisine tabi olup, Kanunun 3 üncü maddesinin (a) ve (b) fıkralarında sayılan kurum, kuruluşlar ve teşekküller kendilerine yapılacak bağış ve yardımlar dolayısıyla veraset ve intikal vergisinden muaftır.

Öte yandan, 2547 sayılı Yüksek Öğretim Kanununun 56 ncı maddesinin (a) bendinde, "Yükseköğretim üst kuruluşları, yükseköğretim kurumları ve bunlara bağlı kuruluşlara yapılacak her türlü bağış ve vasiyetler, vergi, resim, damga vergisi ve harçlardan muaftır. Bağış ve vasiyetlerin kullanılmasında, bağış ve vasiyet yapanların koydukları ve kanunlara göre geçerli sayılan kayıtlara ve şartlara uyulur." hükmüne yer verilmiş olup, aynı maddenin (b) bendinde ise üniversitelerin ve yüksek

teknoloji enstitülerinin genel bütçeye dahil kamu kurum ve kuruluşlarına tanınan mali muafiyetler-istisnalar ve diğer mali kolaylıklardan aynen yararlanacağı hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun Ek 7 nci maddesinde, "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.

Bu itibarla, ... Vakfı tarafından kurulan ...Meslek Yüksekokuluna yapılacak bağış ve yardımlar nedeniyle 2547 sayılı Kanunun yukarıdaki hükümleri gereğince adı geçen Meslek Yüksekokulundan veraset ve intikal vergisinin aranılmaması gerekmektedir.

V-MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ YÖNÜNDEN

197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun;

- 3 üncü maddesinde, motorlu taşıtlar vergisinin mükellefi; trafik sicili ile Ulaştırma Bakanlığınca tutulan sivil hava vasıtaları sicilinde adlarına motorlu taşıt kayıt ve tescil edilmiş olan gerçek ve tüzel kişiler olduğu;

- 4 üncü maddesinde, "Aşağıda yazılı motorlu taşıtlar vergiden müstesnadır.

a) 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 taşıtlar (bu idarelere bağlı olup, ayrı tüzel kişiliği olan işletmeler ile özel kanunlarında malları Devlet malı sayılmış olan kuruluşların taşıtları hariç),

(...)

Motorlu taşıtlar vergisi ile ilgili muaflık ve istisna hükümleri, bu Kanuna hüküm eklenmek veya bu Kanunda değişiklik yapılmak suretiyle düzenlenir. Bu Kanunda yer almayan istisna ve muaflıklar hükümsüzdür. Ancak, uluslararası anlaşma hükümleri saklıdır.";

hükümleri yer almaktadır.

Diğer taraftan, 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun 56 ncı maddesinin (b) bendinde, "Üniversiteler ve yüksek teknoloji enstitüleri genel bütçeye dahil kamu kurum ve kuruluşlarına tanınan mali muafiyetler, istisnalar ve diğer mali kolaylıklardan aynen yararlanırlar."; 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." düzenlemelerine yer verilmiştir.

Öte yandan, 2000/1 Sıra Nolu 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 Meslek Yksekokulunuz adına kayıt ve tescilli taşıtların, motorlu taşıtlar vergisinden istisna olması gerekmektedir.

VI- BELEDİYE GELİRLERİ YÖNÜNDEN

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun 12 nci maddesinde " Belediye sınırları ile mücavir alanlar içinde yapılan her türlü ilan ve reklam, İlan ve Reklam Vergisine tabidir." hükmü yer almakta 13 üncü maddesinde ise, "İlan ve Reklam Vergisinin mükellefi, yurt dışından gönderilen ilan ve reklamlar dahil olmak üzere, ilan ve reklamı kendi adına yapılan veya yaptıran gerçek veya tüzel kişilerdir. " denilmektedir.

Aynı Kanunun 14 üncü maddesinin 6 ncı bendinde ise, genel ve katma bütçeli idareler ile il özel idarelerinin, belediyelerin, köylerin ve bunların kuracakları birliklerin ve posta-telgraf-telefon ve T.C. Devlet Demir Yolları İşletmelerinin yapacakları her türlü ilan ve reklamlar ilan ve reklam vergisinden istisna tutulmuştur.

Öte yandan, 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun 56 ncı maddesinin (a) bendinde, "Yükseköğretim st kuruluşları, yükseköğretim kurumları ve bunlara bağlı kuruluşlara yapılacak her türlü bağış ve vasiyetler, vergi, resim, damga resmi ve harçlardan muaftır. Bağış ve vasiyetlerin kullanılmasında, bağış ve vasiyet yapanların koydukları ve kanunlara göre geçerli sayılan kayıtlara ve şartlara uyulur." hükmüne yer verilmiş olup, aynı maddenin (b) bendinde ise üniversitelerin ve yüksek teknoloji enstitülerinin genel bütçeye dahil kamu kurum ve kuruluşlarına tanınan mali muafiyetler, istisnalar ve diğer mali kolaylıklardan aynen yararlanacağı hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun ek 7 nci maddesinde ise vakıflarca kurulacak Yüksek ğretim Kurumlarının, bu Kanununun 56 ncı maddesinde yer alan mali kolaylıklardan, muafiyetlerden ve istisnalardan aynen istifade edeceği belirtilmiştir.

Buna göre, yüksekokulunuzun yapacağı her türlü ilan ve reklamın, 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun 14/6 bendi uyarınca ilan ve reklm vergisinden istisna edilmesi gerekmektedir.

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