

Eğitim-öğretim kazanç istisnası ve indirimli kurumlar vergisi uygulaması hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	38418978-125[5-15/26]-993
Tarih	06.10.2015

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIğI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIğI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 38418978-125[5-15/26]-993 06/10/2015

Konu : Eğitim-öğretim kazanç istisnası ve indirimli kurumlar vergisi uygulaması

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, özel okul işletmeciliğiyle iştiğal eden şirketinizin, Gölbaşı kampüsündeki ilköğretim okulu (1-8. sınıf) ile anadolu lisesinin işletilmesinden elde edilen kazançların sırasıyla 2008-2012 ve 2009-2013 hesap dönemlerinde 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (ı) bendi hükmü gereğince eğitim kazancı istisnasına konu edildiği, Ekonomi Bakanlığından alınan 25/2/2015 tarihli ve A/118053 sayılı yatırım teşvik belgesi kapsamında 2015-2016

eğitim ve ğretim döneminde faaliyete geçmek üzere lise yatırımının başlamış olduğu, mevcut anadolu lisesinin yeni açılacak fen lisesi hizmet binasının bir kısmına taşınmasının planlandığı ve anadolu lisesinin taşınması nedeniyle boşalacak dersliklerin ise kapasite artışı sağlamak üzere ortaokul kısmına tahsis edilmek istendiği belirtilerek yatırım teşvik belgesi kapsamında yapılan yeni binada hizmet verecek olan fen lisesi ve anadolu lisesinin işletilmesinden elde edilecek kazançlar ile anadolu lisesinin boşalan derslikleri kullanarak kapasite artırımına gidilen ortaokulun işletilmesinden elde edilecek kazanç dolayısıyla 2015-2019 döneminde anılan Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (ı) bendinde yer alan istisnadan ve teşvik belgesi kapsamında yapılan yatırım nedeniyle de indirimli kurumlar vergisinden yararlanıp yararlanamayacağınız hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (ı) bendinde; okul öncesi eğitim, ilköğretim, özel eğitim ve orta ğretim özel okulları ile Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara veya kamu yararına çalışan derneklere bağlı rehabilitasyon merkezlerinin işletilmesinden, ilgili Bakanlığın görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığının belirleyeceği usuller çerçevesinde beş hesap dönemi itibarıyla elde edilen kazançların kurumlar vergisinden istisna olduğu ve bu istisnanın söz konusu okulların ve rehabilitasyon merkezlerinin faaliyete geçtiği hesap döneminden itibaren başlayacağı hükme bağlanmıştır.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "*5.10 Eğitim tesisleri ile rehabilitasyon merkezlerinin işletilmesinden ilişkin istisna*" bölümünde konuya ilişkin ayrıntılı açıklamalara yer verilmiş olup, anılan Tebliğde bu istisnadan yararlanan mükelleflerin, işletilen okul ve merkezlere ilave olarak yeni okul ve veya merkez amaları durumunda, yeni açılan okul veya merkezin ayrı bir birim olarak değerlendirileceği yani istisna uygulamasının okul veya merkez bazında yapılacağı, 625 sayılı özel ğretim Kurumları Kanunu ve ilgili mevzuat çerçevesinde yeni bir okul açılışı olarak tanımlanmayan mevcut okul kapasitelerinin genişletilmesi veya başka bir binaya taşınılması hallerinde istisna uygulanmasının söz konusu olmayacağı açıklanmıştır.

Öte yandan Kurumlar Vergisi Kanununun "*İndirimli kurumlar vergisi*" başlıklı 32/A maddesinde ise;

"(1) Finans ve sigortacılık sektörlerinde faaliyet gösteren kurumlar, iş ortaklıkları, taahhüt işleri, 16/7/1997 tarihli ve 4283 sayılı Kanun ile 8/6/1994 tarihli ve 3996 sayılı Kanun kapsamında yapılan yatırımlar ile rödovans sözleşmelerine bağlı olarak yapılan yatırımlar hariç olmak üzere, bu maddenin ikinci fıkrasında belirtilen ve Ekonomi Bakanlığı tarafından teşvik belgesine bağlanan yatırımlardan elde edilen kazançlar, yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren yatırıma katkı tutarına ulaşınca kadar indirimli oranlar üzerinden kurumlar vergisine tabi tutulur.

(2) Bu maddenin uygulamasında yatırıma katkı tutarı, indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle tahsilinden vazgeçilen vergi yoluyla yatırımların Devletçe karşılanacak tutarını, bu tutarın yapılan toplam yatırıma bölünmesi suretiyle bulunacak oran ise yatırıma katkı oranını ifade eder. Bakanlar Kurulu;

...

c) Yatırıma başlanan tarihten itibaren bu maddeye göre hesaplanacak yatırıma katkı tutarına mahsuben, toplam yatırıma katkı tutarının %50'sini ve gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını geçmemek üzere; yatırım döneminde kurumun diğer faaliyetlerinden elde edilen kazançlarına indirimli kurumlar vergisi oranı uygulamak suretiyle yatırıma katkı tutarını kısmen kullandırmaya, bu oranı her bir il grubu için sıfıra kadar indirmeye veya %80'e kadar artırmaya,

....

Bakanlar Kurulu yetkilidir.

..."

hükmü yer almaktadır.

15/6/2012 tarihli ve 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Karara 2015/7496 sayılı Kararla eklenen Geçici 5 inci maddede;

"(1) Bu Karara istinaden düzenlenen teşvik belgeleri kapsamında, 1.1.2015 ile 31.12.2016 tarihleri arasında gerçekleştirilecek yatırım harcamaları için indirimli gelir veya kurumlar vergisi, hesaplanacak yatırıma katkı tutarına mahsuben, gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını aşmayacak şekilde ve toplam yatırıma katkı tutarının;

a) Büyük ölçekli yatırımlar ve bölgesel yatırımlarda, 1 inci bölgede yüzde ellisini, 2 nci bölgede yüzde elli beşini, 3 üncü bölgede yüzde altmışını, 4 üncü bölgede yüzde altmış beşini, 5 inci bölgede yüzde yetmişini ve 6 ncı bölgede yüzde seksenini,

b) Stratejik yatırımlarda ise 6 ncı bölgede yüzde seksenini, diğer bölgelerde yüzde yetmişini,

geçmemek üzere yatırım döneminde yatırımcının diğer faaliyetlerinden elde edilen kazançlarına da uygulanabilir."

hükmüne yer verilmiştir.

İlgide kayıtlı yazınız ve eklerinin incelenmesinden, eğitim hizmetleri sektöründeki komple yeni yatırımınızın 2012/3305 sayılı Karara istinaden düzenlenen yatırım teşvik belgesi kapsamında 1 inci bölgede yapılmakta olduğu ve söz konusu yatırım teşvik belgesinde vergi indirimi satırına yer verildiği anlaşılmıştır.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde,

-2009 yılından itibaren faaliyet gösteren anadolu lisesinin şirketinizce işletilmesinden elde edilen kazançlar 2009-2013 hesap dönemlerinde ve 2008 yılından itibaren faaliyet gösteren ortaokulun şirketinizce işletilmesinden elde edilen kazançlar 2008-2012 hesap dönemlerinde kurumlar vergisi istisnasına konu edilmiş olup aynı okulun başka bir binaya taşınması yeni okul açılışı olarak kabul edilemeyeceğinden, bu okulların işletilmesinden elde edilen kazançlar için, söz konusu istisnadan tekrar yararlanmanız mümkün değildir.

-Yatırım teşvik belgesi kapsamındaki okul binasında faaliyet gösterecek fen lisesinin işletilmesinden elde edilen kazançlar ise fen lisesinin faaliyete geçtiği hesap döneminden itibaren başlamak üzere beş hesap dönemi kurumlar vergisinden istisna edilebilecektir. Ancak, istisnadan yararlanabilmeniz için söz konusu fen lisesinin faaliyet geçmesini müteakiben Bakanlığımıza yazılı olarak başvurmanız gerekmekte olup istisna uygulaması ile ilgili olarak Milli Eğitim Bakanlığının görüşü alınmak suretiyle şirketinize sonuçtan bilgi verilecektir.

-Yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımdan elde edilen kazançta teşvik belgesinde yer alan vergi indirim oranı dikkate alınarak, yatırımının kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan geçici vergilendirme döneminden itibaren, indirimli kurumlar vergisi uygulanması esas olup 25/2/2015 tarihli ve A/118053 sayılı yatırım teşvik belgesi kapsamında devam eden yatırımınızda faaliyet gösterecek okulların işletilmesinden elde edilecek kazançta indirimli kurumlar vergisi oranı uygulanabilecektir. Ancak, söz konusu yatırımınızda fen lisesinin işletilmesinden elde edilecek kazancın Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (ı) bendinde yer alan istisnaya konu edilmesi halinde eğitim istisnasına konu edilen kazançlar için, istisnanın uygulandığı dönemler itibarıyla, indirimli kurumlar vergisinden yararlanılamayacağı tabidir.

Öte yandan, 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının Geçici 5 inci maddesi uyarınca, bu Karara göre düzenlenmiş olan yatırım teşvik belgeniz kapsamında 2015 ve 2016 yıllarında gerçekleştireceğiniz yatırım harcamalarınız için, hesaplanacak yatırıma katkı tutarına mahsuben, gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını aşmayacak şekilde ve toplam yatırıma katkı tutarının yüzde ellisini geçmemek üzere yatırım döneminde (yatırıma fiilen başlanıldığı tarihi içeren geçici vergilendirme döneminin başından tamamlama vizesi yapılması amacıyla Ekonomi Bakanlığına müracaat tarihini içeren geçici vergilendirme döneminin son gününe kadar olan sürede) varsa diğer faaliyetlerinizden elde edilen kazançlara da indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecektir.

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 zerine 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