

Milli Eğitim Bakanlığı tarafından Vakfa bağı azınlık okullarına yapılan hibe mahiyetindeki eğitim ve öğretim desteğı ödemelerinin vergisel boyutu.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.17.01- KDV.21-706357
Tarih	02.09.2019

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Katma Değer Vergisi Grup Müdürlüğü

Sayı : 39044742- KDV.21-706357

02.09.2019

Konu : Milli Eğitim Bakanlığı tarafından Vakfa bağı azınlık okullarına yapılan hibe mahiyetindeki eğitim ve öğretim desteğı ödemelerinin vergisel boyutu.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ve eklerinin tetkikinden, ... Vakfı unvanı ile faaliyet gösteren vakfınıza bağı okullarınızda (Özel ... Lisesi - Anadolu Lisesi - Ortaokulu ve İlkokulu) Türkiye Cumhuriyeti vatandaşı Ermeni öğrencilere bedelsiz olarak eğitim verildiğı belirtilerek; 5580 sayılı Özel Eğitim Kurumları Kanunu kapsamında özel okullarda öğrenim gören öğrenciler için verilen eğitim ve öğretim desteğı ödemeleri kapsamında katma değer vergisi hesaplanıp hesaplanmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edildiğı anlaşılmıştır.

I- Kurumlar Vergisi Yönünden:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 2 nci maddesine göre vakıflar kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmazken, bu maddenin beşinci fıkrası ile vakıflara ait iktisadi işletmeler kurumlar vergisi mükellefiyeti kapsamına alınmıştır. Söz konusu fıkra, vakıflara ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan ve sermaye şirketleri ile kooperatifler dışında kalan ticari, sınai ve zirai işletmelerin vakıfların iktisadi işletmeleri olduğu, aynı maddenin altıncı fıkrasında ise vakıflara ait iktisadi işletmelerin kazanç amacı gütmemelerinin, faaliyetlerinin kanunla verilmiş görevler arasında bulunmasının, tüzel kişiliklerinin olmamasının, bağımsız muhasebelerinin ve kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya iş yerlerinin bulunmamasının mükellefiyetlerini etkilemeyeceği, mal ve hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olmasının, kâr edilmemesi veya kârın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi işletme niteliğini değiştirmeyeceği hükme bağlanmıştır.

Anılan Kanunun uygulanmasına ilişkin açıklamaları içeren 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin (2.4) bölümünde, iktisadi işletmelerin belirgin özelliklerinin, bağlılık, devamlılık ve faaliyetin ticari, sınai veya zirai bir mahiyet arz etmesi olduğu, diğer bir anlatımla iktisadi işletmenin unsurlarının ticari faaliyetin de temel özelliklerinden olan, bir organizasyona bağlı olarak piyasa ekonomisi içerisinde bedel karşılığı mal alım-satımı, imalatı ya da hizmet ifaları gibi faaliyetler olduğu; Kanunun, bu gibi halleri tek tek saymak yerine dernek veya vakıf tarafından piyasa ekonomisi içerisinde icra edilen tüm iktisadi faaliyetleri kapsamına aldığı, satılan mal veya hizmete ait bedelin sadece maliyeti karşılayacak kadar olmasının, kâr edilmemesinin, kârın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi işletme olma vasfını değiştirmeyeceği; ayrıca kazanç sağlama amacı olmasa dahi işletmenin konusunun ve faaliyetinin, her türlü mal ve hizmet satışı ya da bunlara benzer şekillerde olması ve devamlı surette yapılması durumlarında da dernek veya vakıflara ait iktisadi işletme oluştuğunun kabul edileceği; dernek veya vakıfların bir takım hizmetleri bir bedel karşılığı olmaksızın yerine getirmeleri halinde, bu faaliyetlerin dernek veya vakfa bağlı iktisadi işletme olarak nitelendirilmeyeceği; ancak sözü edilen hizmetlerin yerine getirilmesi için yapılan masrafların hizmet verilenlerden tahsil edilmesi veya bu kişilerden veya ailelerinden bağış adı altında bir bedel alınması durumunda, bu faaliyetlerin, dernek veya vakfa ait iktisadi işletme olarak kabul edileceği ve kurumlar vergisine tabi olacağı açıklanmaktadır.

Vakfiyeleri olup olmadığına bakılmaksızın 2762 sayılı Vakıflar Kanunu gereğince tüzel kişilik kazanmış ve mensupları Türkiye Cumhuriyeti vatandaşı olan Türkiye'deki gayrimüslim cemaatlara ait cemaat vakıflarının tüzel kişilikleri itibarıyla kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmamaktadır. Ancak, bu vakıflara bağlı iktisadi işletme oluşturacak nitelikteki ticari, sınai ve zirai faaliyetlerin kurumlar vergisine tabi

tutulması ve oluşacak iktisadi işletme nezdinde de vakfın tüzel kişiliğinden ayrı olarak kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilmesi gerekmektedir.

Bu çerçevede; vakfınıza bağlı olarak faaliyette bulunan okullarda sadece kendi vakfınıza mensup olan Türkiye Cumhuriyeti uyruklu gayrimüslim öğrencilere eğitim hizmeti verilmesi ve verilen bu eğitim hizmetinin herhangi bir ücrete ya da ücret tarifesine tabi olmaması; bu öğrencilerin ekonomik durumuna bakılmaksızın eğitim hizmetinden eşit bir şekilde yararlandırılması, vakfınıza yapılan bağışların, eğitim hizmetlerinin bir karşılığı olarak verilmemesi, eğitim hizmeti karşılığında yapılan masrafların tamamına yakınının vakfınız tarafından finanse edilmesi ve eğitim hizmetinin piyasa ekonomisi içerisinde rekabet eşitsizliği yaratmayacak şekilde verilmesi halinde, vakfınız tarafından verilen eğitim faaliyetleri dolayısıyla vakfınıza bağlı bir iktisadi işletme oluşması söz konusu değildir.

Öte yandan, 5580 sayılı Özel Eğitim Kurumları Kanununun ek 1 inci maddesi uyarınca Milli Eğitim Bakanlığı tarafından, vakfınıza bağlı okullarda öğrenim gören öğrenciler için, yapılan hibe mahiyetindeki eğitim ve öğretim desteğine ilişkin ödemeler dolayısıyla da vakfınıza bağlı bir iktisadi işletme oluşmayacağı tabiidir.

II- Katma Değer Vergisi Yönünden:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1/1 inci maddesinde; Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin, 1/3-g maddesinde ise 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 hükme bağlanmıştır.

Kurumlar vergisi ile ilgili açıklamaların yer aldığı yukarıdaki bölümde, iktisadi işletme oluşturmayacak eğitim ve öğretim faaliyetlerine ilişkin şartlara yer verilmiş olup, yapmış olduğunuz eğitim ve öğretim faaliyetlerinin bu şartlar çerçevesinde iktisadi işletme oluşturmaması kaydıyla, 5580 sayılı Kanun

kapsamında özel okullarda öğrenim gören öğrencilere sağlanan eğitim ve öğretim desteğine ilişkin Milli Eğitim Bakanlığınca Vakfınıza yapılacak ödemeler üzerinden katma değer vergisi hesaplanmayacaktır.

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