

Özelge: Meslek Lisesine bağlı Döner Sermaye İşletmesinin elde ettiği gelirler nedeniyle kurumlar vergisi mükellefiyetinin doğup doğmayacağı hk.

Sayı:

B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 4-1378

Tarih:

22/08/2011

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 4-1378

22/08/2011

Konu : Meslek Lisesine bağlı Döner Sermaye İşletmesinin kurumlar vergisi mükellefiyeti

İlgide kayıtlı dilekçenizde, ... Döner Sermaye İşletmenizin ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... vergi kimlik numarasında kayıtlı mükellefi olduğu belirtilerek, kamu kuruluşu olan Döner Sermaye İşletmenizin kurumlar vergisi ile damga vergisinden muaf olup olmadığı hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde, iktisadi kamu kuruluşları vergi mükellefiyeti kapsamına alınmış olup aynı Kanun'un 2'nci maddesinin üçüncü fıkrasında, Devlete, il özel idarelerine, belediyelere, diğer kamu idarelerine ve kuruluşlarına ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan ve birinci ve ikinci fıkralar dışında kalan ticari, sınai ve zirai işletmelerin iktisadi kamu kuruluşu olduğu; altıncı 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 iktisadi niteliğini değiştirmeyeceği hükme bağlanmıştır.

Anılan Kanun'un 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi ile kamu idare ve kuruluşları tarafından tarım ve hayvancılığı, bilimi, fennî ve güzel sanatları öğretmek, yaymak, geliştirmek ve teşvik etmek amacıyla işletilen okullar, okul atölyeleri, konservatuvarlar, 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 tutulmuştur.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin "Okul Atölyeleri" başlıklı (4.1.1.) bölümünde,

"Millî Eğitim Bakanlığına bağlı meslek liseleri ve teknik okulların atölyelerinin döner sermaye işletmeleri tarafından öğrencilerin teorik bilgilerini pratikte de kullanabilmelerini sağlamak, el becerilerini arttırmak, müteşebbislik ruhlarının geliştirilmesine yardımcı olmak gibi eğitime yönelik amaçlar doğrultusunda işletilmesi halinde söz konusu işletmeler kurumlar vergisinden muaf olacaktır. Anılan işletmelerde, eğitim öğretim faaliyetleri sonucunda ortaya çıkan ürünlerin satılmak suretiyle değerlendirilmesi halinde de muafiyetin kalkması söz konusu değildir.

İşletme faaliyetlerinde kullanılmak üzere dışarıdan işçi istihdam edilmesi, fason imalat yaptırılması veya ihale yoluyla iş alınması hallerinde ise okul döner sermaye işletmesi nezdinde

kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis ettirileceği tabiidir."

denilmek suretiyle söz konusu muafiyetin kapsamına açıklık getirilmiştir.

Öte yandan, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun geçici 2'nci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde, Milli Eğitim Bakanlığına bağlı örgün ve yaygın eğitim yapan mesleki ve teknik eğitim okullarındaki atölye ve uygulama birimleri ile anaokulu, kreş, çıraklık ve halk eğitim merkezlerindeki uygulama birimlerine bağlı döner sermaye işletmelerinin 01/01/2008-31/12/2015 tarihleri arasında elde ettikleri gelirler dolayısıyla iktisadi işletme oluşmuş sayılmayacağı hükme bağlanmıştır.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin (36.5.) bölümünde ise

"Kurumlar Vergisi Kanununa 5766 sayılı Kanunla eklenen geçici 2 nci maddenin birinci fıkrasının (b) bendiyle, 1/1/2008 - 31/12/2015 tarihleri arasında uygulanmak üzere, Milli Eğitim Bakanlığına bağlı örgün ve yaygın eğitim yapan mesleki ve teknik eğitim okullarındaki atölye ve uygulama birimleri ile anaokulu, kreş, çıraklık ve halk eğitim merkezlerindeki uygulama birimlerine bağlı döner sermaye işletmelerinin elde ettikleri gelirler dolayısıyla iktisadi işletme oluşmayacağı hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, Milli Eğitim Bakanlığına bağlı olup örgün ve yaygın eğitim yapan mesleki ve teknik eğitim okullarındaki atölyeler, otelcilik ve turizm meslek liselerindeki uygulama otelleri gibi birimler, kız teknik okullarındaki atölyeler, anaokulu ve kreş gibi uygulama birimleri, çıraklık ve halk eğitim merkezlerindeki uygulama birimleri ve bu birimlere bağlı döner sermaye işletmelerinin elde ettikleri gelirleri nedeniyle 1/1/2008 tarihinden itibaren 31/12/2015 tarihine kadar iktisadi işletme oluşmayacak, bunlar adına kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilmeyecektir.

..." açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, ... Döner Sermaye İşletmenizin, yine bu Lise bünyesinde faaliyet gösteren atölye ve uygulama birimleri vasıtasıyla 01/01/2008-31/12/2015 tarihleri arasında elde ettikleri gelirler dolayısıyla iktisadi işletme oluşmayacak olup kurumlar vergisi mükellefiyeti söz konusu olmayacaktır.

DAMGA VERGİSİ YÖNÜNDEN

488 Damga Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesinde; bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kâğıtların damga vergisine tabi olduğu; 3'üncü maddesinde, damga vergisinin mükelleflerinin kâğıtları imza edenler olduğu, resmi dairelerle kişiler arasındaki işlemlere ait kâğıtların damga vergisini kişilerin ödeyeceği; 8'inci maddesinde, 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; 24'üncü maddesinde ise birden fazla kişi tarafından imza edilen kâğıtlara ait vergi ve cezanın tamamından imza edenlerin müteselsilen sorumlu olduğu, bunlar arasında vergiden müstesna olanların bulunmasının damga vergisinin noksan ödenmesini gerektirmeyeceği, damga vergisinden muaf kuruluşlarca kişilerin (1) sayılı tabloda yer alan işlemleriyle ilgili olarak düzenlenen ve sadece bu kurumların imzasını taşıyan kâğıtlara ait verginin tamamının kişiler tarafından ödeneceği ancak bu kâğıtlara ait verginin hiç ödenmemesi veya noksan ödenmesi halinde vergi ve cezanın tamamından kişilerle birlikte kurumların müteselsilen sorumlu olacağı hükme bağlanmıştır.

488 sayılı Kanun'a ekli damga vergisinden istisna edilen kâğıtların düzenlendiği (2) sayılı tablonun "I-Resmi işlemlerle ilgili kâğıtlar" başlıklı bölümünün A/1 fıkrasında, resmi daireler arasındaki işlemleri kapsayan her türlü kâğıtların damga vergisinden istisna edileceği hüküm altına alınmıştır.

Damga vergisi uygulaması bakımından Kanun'da tanımı yapılan resmi dairelere bağlı olmakla birlikte ayrı tüzel kişilik ve iktisadilik vasıflarından her ikisine birden haiz olan kuruluşlar resmi daire olarak kabul edilmemekte, buna karşılık bu iki özellikten herhangi birisine sahip olmayan kuruluşlar bağlı oldukları resmi dairenin damga vergisi bakımından tabi olduğu hükümlere

göre gereğini yerine getirmektedir.

Buna göre, Döner Sermaye İşletmenizin, bağlı olduğu Müdürlükten ayrı bir tüzel kişiliğinin bulunmaması ya da iktisadilik vasfını taşıyamaması halinde, Damga Vergisi Kanunu'nun 8'inci maddesine göre "resmi daire" olarak kabul edilmesi ve işletmeniz ile 488 sayılı Kanun'un 8'inci maddesinde tarifi yapılan resmi daireler veya damga vergisinden muaf tutulmuş kişi ve kuruluşlar arasında düzenlenen kâğıtların damga vergisine tabi tutulmaması gerekmektedir. Ancak resmi daire sayılmayan veya damga vergisi muafiyeti bulunmayan kişi ve kuruluşlarla olan işlemlerinize düzenlenen ve Damga Vergisi Kanunu'na ekli (1) sayılı tabloda yer alan kâğıtlara ait damga vergisinin, 488 sayılı Kanun'un 3'üncü maddesi uyarınca damga vergisi muafiyeti bulunmayan kişi ve kuruluşlarca ödenmesi gerekmekte olup bu kâğıtlara ait verginin ödenmemesi veya noksan ödenmesi halinde ise 488 sayılı Kanun'un 24'üncü maddesi kapsamında Döner Sermaye İşletmenizin müteselsil sorumluluğu bulunmaktadır.

Diğer taraftan, döner Sermaye İşletmesi Müdürlüğünüzün iktisadilik vasfının yanı sıra bağlı olduğu okuldan ayrı tüzel kişiliğinin de bulunması halinde, 488 sayılı Kanun'un 8'inci maddesinde tanımlanan resmi daire kapsamına giremeyeceğinden, resmi dairelerle ya da damga vergisinden muaf tutulmuş kişi ve kuruluşlarla olan işlemlerinde düzenlenen ve anılan Kanun'a ekli (1) sayılı tabloda yer alan kâğıtlara ait damga vergisinin İşletmeniz tarafından ödenmesi gerektiği tabiidir.

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.