

**T.C.**  
**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**  
**Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı**  
**Gelir Kanunları Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü**

Sayı : 38418978-125[10-19/2]-E.214460

01.07.2019

Konu : Bağış olarak inşa edilecek okulun vergisel durumu

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda ve eki dilekçenizde;

- ...Vakfi (... Vakfi) ile ... Valiliği İl Millî Eğitim Müdürlüğü arasında yapılan protokolle, ... Vakfi tarafından ... İlçesinde, mülkiyeti Hazineye ait olan taşınmaz üzerine ... Okulu binası ve müştemilatlarının anahtar teslimli bir şekilde yaparak/yaptırılarak mülkiyeti Hazineye ait olmak üzere kullanma hakkının Millî Eğitim Bakanlığına devredileceği,

- Bağışlanacak okul binası inşaatının maliyetlerinin tamamının bedelsiz olarak makbuz mukabili bağış yapmak üzere ... Vakfi ile yaptığınız bağış protokolü ile şirketinizce üstlenildiği,

- Şirketinizin söz konusu okul inşaatının tamamlanmasını müteakip ... Vakfına inşaat maliyeti bedeli üzerinden fatura düzenlediği, ... Vakfi'nin şirketinizce inşa edilen ve herhangi bir bedel alınmayan okulu İl Millî Eğitim Müdürlüğü'ne devrettiğini belirterek,

yapılan bu bağışın kurumlar vergisi matrahının tespitinde kurum kazancından indirilip indirilemeyeceği hususunda Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmıştır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "*Diğer İndirimler*" başlıklı 10 uncu maddesinde;

*"(1) Kurumlar vergisi matrahının tespitinde; kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla, kurum kazancından sırasıyla aşağıdaki indirimler yapılır:*

...

c) Genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere, Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti tanınan vakıflara ve kamu yararına çalışan dernekler ile bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetinde bulunan kurum ve kuruluşlara makbuz karşılığında yapılan bağış ve yardımların toplamının o yıla ait kurum kazancının % 5'ine kadar olan kısmı.

ç) (c) bendinde sayılan kamu kurum ve kuruluşlarına bağışlanan okul, sağlık tesisi, 100 yatak (kalkınmada öncelikli yörelerde 50 yatak) kapasitesinden az olmamak kaydıyla öğrenci yurdu ile çocuk yuvası, yetiştirme yurdu, huzurevi ve bakım ve rehabilitasyon merkezi ile mülki idare amirlerinin izni ve denetimine tabi olarak yaptırılacak ibadethaneler ve Diyanet İşleri Başkanlığı denetiminde yaygın din eğitimi verilen tesislerin ve Gençlik ve Spor Bakanlığına ait gençlik merkezleri ile gençlik ve izcilik kamplarının inşası dolayısıyla yapılan harcamalar veya bu tesislerin inşası için bu kuruluşlara yapılan her türlü bağış ve yardımlar ile mevcut tesislerin faaliyetlerini devam ettirebilmeleri için yapılan her türlü nakdî ve aynî bağış ve yardımların tamamı.

...

(2) Bağış ve yardımların nakden yapılmaması halinde, bağışlanan veya yardımın konusunu oluşturan mal veya hakkın maliyet bedeli veya kayıtlı değeri, bu değer mevcut değilse Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre takdir komisyonlarınca tespit edilecek değeri esas alınır."

hükmüne yer verilmiştir.

Konu ile ilgili olarak, 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde ayrıntılı açıklamalara yer verilmiş olup anılan Genel Tebliğin "10.3.2.2. Eğitim ve sağlık tesisleri ile dini tesislere ilişkin bağış ve yardımlar" başlıklı bölümünde,

"Eğitim, sağlık ve bakım hizmetleri ile dini hizmetleri geliştirmek ve devam ettirmek amacıyla yapılan harcamalar kurum kazancının tespitinde indirim unsuru olarak dikkate alınabilecektir.

Genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere bağışlanan okul, sağlık tesisi ve yüz yatak (kalkınmada öncelikli yörelerde elli yatak) kapasitesinden az olmamak üzere öğrenci yurdu, çocuk yuvası, yetiştirme yurdu, huzurevi, bakım ve rehabilitasyon merkezi ile mülki idare amirlerinin izni ve denetimine tabi olarak yaptırılacak ibadethaneler ve Diyanet İşleri Başkanlığı denetiminde yaygın din eğitimi verilen tesislerin inşası dolayısıyla yapılan harcamaların,

...

tamamı kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapılabilecektir.

*Sözü edilen tesislerin yapımı için bentte sayılan kuruluşlar dışında yer alan kamuya yararlı dernekler ile Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti tanınan vakıflara yapılan bağış ve yardımlar ise o yılki kurum kazancının %5'i ile sınırlı olmak üzere bu kapsamda indirim konusu yapılabilecektir."*

açıklamaları yer almakta olup Genel Tebliğin "10.3.2.2.4 Bağış ve Yardımların Belgelendirilmesi" başlıklı bölümünde ise,

*"Ayni veya nakdi olarak yapılan bağış ve yardımların kurumlar vergisi mükelleflerince indirim olarak dikkate alınabilmesi için makbuz karşılığı yapılmış olması gerekli ve yeterlidir.*

*Ayni bağış ve yardımın, işletmenin aktifinden veya stokundan çekilerek bağışlanmış olması durumunda, mükelleflerin işletmeden çekip bağışladıkları değerler için fatura düzenlemesi; düzenlenen faturanın arka yüzüne faturada belirtilen değerlerin ilgili kamu kurum ve kuruluşu tarafından bağış veya yardım olarak alındığına ilişkin şerh konularak yetkili kimseler tarafından imzalanmış olması yeterlidir.*

*Ayni değerlerin, mükelleflerce dışarıdan alınarak kamu kurum ve kuruluşuna bağışlanmış olması durumunda ise bu kurum ve kuruluş tarafından teslim alınacak değerler için teslimine ilişkin bir belge düzenlenmiş olması yeterli olup, düzenlenen belgede bağışlanan kıymetin değerinin, cinsinin ve miktarının tereddüde mahal bırakmayacak şekilde belirtilmiş olması gerekmektedir. Ayrıca, bağışlanan değerlere ilişkin olarak düzenlenmiş olan faturaların arka yüzünde yukarıda belirtilen açıklamalar dahilinde ilgili kamu kurum ve kuruluşlarının yetkililerinin imzası bulunacaktır.*

*Nakdi bağışların indirilebilmesi, bağışı kabul eden kuruluşlarca verilecek makbuzla veya bu amaçla bankalarda açtırılan hesaplara yatırıldığına ilişkin banka dekontlarıyla belgelendirilmesi şartıyla mümkündür.*

*Kamu kurum ve kuruluşları ile imzalanan protokol gereğince kamu arazisi üzerine okul yaptırılması halinde, söz konusu okul inşasına ilişkin olarak yapılan harcamalar, harcamanın yapıldığı yıla ilişkin kazancın tespitinde indirim konusu yapılabilecektir.*

..."

açıklamaları yer almaktadır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, ... Vakfı ile aranızda yapılan "... Bağış Protokolü"ne istinaden yapımını gerçekleştirerek doğrudan ... Vakfı'na yaptığınız özel eğitim iř uygulama merkezi binası ve müştemilatı bağışının; anılan Vakıf ile İl Milli Eğitim Müdürlüğü arasında imzalanan protokol gereği ilgili kamu kurumuna (Milli Eğitim Bakanlığına) devredilecek olması nedeniyle, Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının () bendi kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.