

2017 YILINDA YENİ BİR VERGİ İSTİSNASI

“KREŞ VE GÜNDÜZ BAKİMEVLERİ KAZANÇ İSTİSNASI”

Eğitimin ilk basamağını oluşturan okul öncesi eğitim, artık ülkemizde de önemsenmeye ve gelişmeye başlamıştır. Günümüzde, özellikle büyük şehirlerde çalışan annelerin olması bu sektörü hızla büyütüştür. Sektöre baktığımızda; kreş ve gündüz bakım evleri ile anaokulu kurumları karşımıza çıkmaktadır. Peki, kreş ile anaokulu arasındaki fark nedir? Anaokulları ile kreş ve gündüz bakım evleri her zaman birbirleri ile karıştırılır. Oysa gerek bağlı oldukları resmi organlar, gerek tabii oldukları yasal düzenlemeler ve uyguladıkları programlar bakımından birbirlerinden farklı kuruluşlardır. Bu iki kuruluş arasındaki en temel fark, kabul ettikleri yaş gruplarıdır. Kreşler ve gündüz bakım evleri; 0 ile 3 yaş arasındaki çocuklara hitap ederken, anaokulları 3 ile 6 yaş arasındaki çocuklara hitap etmektedirler. Kreşler ve gündüz bakım evlerinin nasıl kurulacağı, nasıl çalışacağı, çalışma yöntemleri ve çalışanların nitelikleri, Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığı tarafından 2015 yılında yayınlanan “Özel Kreş ve Gündüz Bakımevleri İle Özel Çocuk Kulüpleri Kuruluş ve İşleyiş Esasları Hakkında Yönetmelik’te” tanımlanmıştır. Anaokullarının kuruluş, yönetim, eğitim, görev ve işleyişine yönelik usul ve esaslar ise 2014 yılında çıkarılan Milli Eğitim Bakanlığı “Okul Öncesi Eğitim ve İlköğretim Kurumları Yönetmeliği” ile düzenlenmiştir. Yönetmelikleri çıkaran bakanlıklardan da anlaşılacağı üzere; kreş ve gündüz bakım evleri, Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığı Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu Genel Müdürlüğüne bağlı olarak faaliyet gösterirler ve denetimleri bu makam tarafından yapılır. Anaokulları ise Milli Eğitim Bakanlığına bağlı olarak faaliyet gösterirler ve denetimleri bu makam tarafından yapılır.

Vergi mevzuatımızda eğitim kurumları ile ilgili istisnalar, Kurumlar Vergisi Kanunu 5/1-ı maddesinde ve Gelir Vergisi Kanununun 20. maddesinde bulunmaktadır. Bu maddeler kapsamında okul öncesi eğitim, ilköğretim, özel eğitim ve orta öğretim özel okullarının işletilmesinden elde edilen kazançlar, ilgili bakanlığın görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığının belirleyeceği usul ve esaslar çerçevesinde, beş vergilendirme dönemi (hesap dönemi) gelir ve kurumlar vergisinden müstesnadır. İstisna okulların faaliyete geçtikleri vergilendirme döneminde başlar. 20.08.2016 tarihinde TBMM’de kabul edilerek 7 Eylül 2016 tarihli resmi gazetede yayınlanan 6745 sayılı kanunun, 5. Maddesiyle Gelir Vergisi Kanuna ve 64. maddesiyle Kurumlar Vergisi Kanununa “özel kreş ve gündüz bakımevleri” ibaresi 01.01.2017 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere eklenmiştir. Böylece 01.01.2017 tarihinde sonra faaliyete geçen özel kreş ve gündüz bakımevleri de eğitim istisnası kapsamına alınmıştır.

01.01.2017 tarihine kadar sadece Milli Eğitim Bakanlığına bağlı eğitim kurumları bu istisnadan faydalanabiliyorlardı. 6745 sayılı yasa ile yapılan değişiklik sonrası artık yeni açılan kreş ve gündüz bakımevleri de gelir ve kurumlar vergisi istisnasından faydalanabilecektir. Maliye Bakanlığı tarafından yapılan kanun değişikliğinin ardından, 31.12.2016 tarihinde yayınlanan Seri No:11 Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde Değişiklik Yapan Tebliğ ve 23.12.2016 tarihli 295 Seri No’lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile uygulamaya ilişkin açıklamalar yapılmıştır.

Kreş ve gündüz bakımevlerinin söz konusu istisnadan yararlanabilmesi için bu kurumların 01/01/2017 tarihinden itibaren faaliyete geçmiş olmaları gerekmektedir. Bu tarihten önce faaliyete geçen kreş ve gündüz bakımevlerinin işletilmesinden doğan kazançlar için anılan istisnadan yararlanılması mümkün bulunmamaktadır.

Mükellefler, Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığınca kendilerine verilen kurum açma izin belgesiyle, faaliyete geçtikleri hesap döneminden itibaren söz konusu istisnadan yararlanabileceklerdir. Mükelleflerin, söz konusu istisnadan yararlanmak için ayrıca Maliye Bakanlığına başvurmalarına gerek bulunmamaktadır.

Kreş ve gündüz bakımevlerine ilişkin düzenleme, 01/01/2017 tarihinden itibaren faaliyete geçen özel kreş ve gündüz bakımevleri açısından geçerli olmak üzere yürürlüğe girmiş olduğundan, 01/01/2017 tarihinden itibaren faaliyete geçen kreş ve gündüz bakımevlerinin kazançları, faaliyete geçilen dönemden itibaren beş hesap dönemi boyunca kurumlar vergisinden istisna olacaktır. Kurum açma izin belgesinin daha önceki bir tarihi taşıması, istisna uygulamasının süresini değiştirmeyecektir.

Örneğin: Kurum açma izin belgesini Eylül 2017 tarihinde alan Bayan (A) kreş işletmesi, faaliyetine Ocak 2018 tarihinde başlamıştır. Kurum açma izin belgesi 2017 yılında alınmış olsa dahi, istisna kreşin fiilen işletilmeye başladığı 2018 yılından itibaren başlayacak ve beş vergilendirme dönemi için (2018 ile 2022) uygulanacaktır.

Söz konusu istisna, işletmelere tanınmış bulunmaktadır. Bu nedenle, kreş ve gündüz bakımevi işletmelerinde kazanç istisnasından yararlanan mükelleflerin bu işletmeleri başka bir kişi/kuruma devretmeleri halinde, devralan kişi/kurum, istisnadan beş vergilendirme dönemi değil, faydalanılmayan dönem kadar yararlanabilecektir.

Örneğin: Doruk A.Ş., 2017 yılı içinde Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığının açılış iznine istinaden faaliyete geçirmiş olduğu kreşi 10/03/2019 tarihinde Başarı A.Ş.'ye devretmiştir. Bu durumda Doruk A.Ş, söz konusu kreşin işletilmesinden 2017 ve 2018 yılları ile 01Ocak- 10Mart 2019 tarihleri arasında elde ettiği kazançları için istisnadan faydalanabilecektir. Başarı A.Ş ise istisnadan yararlanma koşullarını taşıması kaydıyla bu kreşin işletilmesinden 10 Mart-31 Aralık 2019 tarihleri arasında elde ettiği kazançlar ile 2020 ve 2021 yıllarında elde ettiği kazançlar için kurumlar vergisi istisnasından faydalanacaktır.

İstisna süresi içinde kreş ve gündüz bakımevlerine ilişkin olarak kazanç istisnasından yararlanan mükelleflerin, işletilen kreş ve gündüz bakımevlerine ilave olarak yeni kreş ve gündüz bakımevi açmaları durumunda, yeni açılan kreş ve gündüz bakımevi, istisna uygulaması açısından ayrı bir birim olarak değerlendirilecektir. Diğer bir ifadeyle, istisna uygulaması okul, kreş ve gündüz bakımevi veya merkez bazında yapılacaktır.

633 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ve ilgili mevzuat çerçevesinde yeni bir kreş ve gündüz bakımevi olarak tanımlanmayan, mevcut kreş ve gündüz bakımevinin kapasitesinin genişletilmesi veya başka bir binaya taşınması hallerinde istisna uygulaması söz konusu olmayacaktır.

İstisna, kreş ve gündüz bakımevlerinin faaliyetlerinden elde edilen kazançlarına uygulanacaktır. Dolayısıyla, bu tesislerde yer alan büfe, kantin, kafeterya, kitap satış yeri gibi tesislerin gerek bizzat işletilmesinden gerekse kiraya verilmesinden elde edilen kazançlara istisna uygulanması söz konusu değildir. Yemek ve konaklama hizmetlerinin kreş bünyesinde

verildiği ve bu hizmetlere ilişkin bedelin kreş ücretine dâhil olduğu durumlarda, elde edilen kazanç herhangi bir ayrıma tabi tutulmaksızın istisna uygulamasına konu olacak olup yemek hizmetinin dışarıdan satın alınması istisna uygulanmasına engel teşkil etmeyecektir.

Bu yeni vergi istisnası uygulaması sektöre yeni girecek işletmeler için hayli avantajlı bir durum oluşturacaktır. Ancak yıllardır bu alanda faaliyet gösterip hiçbir zaman bir vergi avantajından yararlanmamış olan kreş ve gündüz bakımevi işletmeleri açısından bir dezavantaj hatta yeni kurulan işletmelerle bir haksız rekabet ortamı yaratmaktadır. Böyle bir uygulama, hali hazırda bulunan işletmeleri de kapsama alarak bir ilk olabilirdi. Fakat teşvik mantığı içerisinde düşünülürse sektöre daha fazla oyuncunun katılması için ortaya çıkarılmış bir uygulamadır. Amaç, sektörü desteklemekten ziyade sektöre girişi özendirerek sektörü genişletmektir. Geleceğimizin teminatı çocuklarımızı daha iyi şartlarda yetiştirmek daha gelişmiş bir vatandaş kitlesi oluşturmak adına çok önemli bulunan okul öncesi eğitimin ilk basamağı olan kreş ve gündüz bakımevlerinin de bu kapsama alınması sevindirici bir gelişmedir. Eğitim ve öğretim alanında daha fazla teşvikin sağlanması hazine için bir vergi harcaması olacak, ancak bunlar ülkemize ve devletimize gelişmiş birey kazancı olarak geri dönecektir.

Kaan DEMİROĞLU
Yeminli Mali Müşavir