

Kültür varlıkları kapsamında değerlendirilen taşınmaz için yapılan bağış ve yardımlar.

Belge türü	zelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.16.01-125[10-2013/132]-97174
Tarih	24.11.2015

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIğI

..... VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIğI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 62030549-125[10-2013/132]-97174 24/11/2015

Konu : Kültür varlıkları kapsamında değerlendirilen taşınmaz için yapılan bağış ve yardımlar.

İlgide kayıtlı zelge talep formunda, 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu kapsamındaki taşınmazın bakımı, onarımı, yaşıatılması, rölöve, restorasyon ve restitüsyon projeleri yapılması ile hak ediş ödemeleri ve nakil işlerine sponsor olmak istediğinizi belirterek, söz konusu kültür varlığına yapılacak her türlü ayni ve nakdi yardım ile bağışların Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunları ile Vergi Usul Kanunu ve Katma Değer Vergisi Kanunu açısından nasıl değerlendirileceği hususunda bilgi talep edildiği anlaşılmış olup konu hakkında Başkanlığımız görüşleri aşığıda açıklanmıştır.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinin birinci fıkrasıyla kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı; ikinci fıkrasıyla da safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır. Bu hüküm uyarınca tespit edilecek kurum kazancından Kurumlar Vergisi Kanununun 8 inci maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinde yer alan giderler indirilebilecektir.

Kurumlar Vergisi Kanununun "Diğer indirimler" başlıklı 10 uncu maddesinde;

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

...

d) Genel ve özel bütçeli kamu idareleri, il özel idareleri, belediyeler ve köyler, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflar ve kamu yararına çalışan dernekler ile bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetinde bulunan kurum ve kuruluşlar tarafından yapılan veya Kültür ve Turizm Bakanlığınca desteklenen ya da desteklenmesi uygun görülen;

...

4) 21/7/1983 tarihli ve 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu kapsamındaki taşınmaz kültür varlıklarının bakımı, onarımı, yaşatılması, rölöve, restorasyon, restitüsyon projeleri yapılması ve nakil işlerine,

...

ilişkin harcamalar ile makbuz karşılığı yapılan bağış ve yardımların % 100' ü. Bakanlar Kurulu, bölgeler ve faaliyet türleri itibarıyla bu oranı, yarısına kadar indirmeye veya kanunî seviyesine kadar getirmeye yetkilidir.

...

(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.

(3) Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usûlleri belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir."

hükümleri yer almaktadır.

Diğer taraftan, 03/04/2007 tarih 26482 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin; "10.3.2.2.4. Bağış ve yardımın belgelendirilmesi" başlıklı bölümünde;

"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 teslime 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.",

Aynı Tebliğin, "10.3.2.3. Kültür ve turizm amaçlı bağış ve yardımlar" başlıklı bölümünde de;

"Bu çerçevede yapılacak bağış ve yardımlar için bağış yapılan projenin Kültür Bakanlığı tarafından desteklendiği veya desteklenmesinin uygun görüldüğüne ilişkin ilgili Bakanlığın yazısının kurumlar vergisi beyannamesi ekinde bağlı bulunan vergi dairelerine verilmesi gerekmektedir."

açıklamasına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre; bağış ve yardımın genel ve özel bütçeli kamu idareleri, il özel idareleri, belediyeler ve köyler, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflar ve kamu yararına çalışan dernekler ile bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetinde bulunan kurum ve kuruluşlar tarafından üstlenilen kültür varlıklarına ilişkin projelere yapılmış olması veya bunlar dışında kalanlar tarafından üstlenilen kültür varlığına ilişkin projenin Kültür Bakanlığı tarafından desteklendiğine ya da desteklenmesinin uygun görüldüğüne ilişkin yazının kurumlar vergisi beyannamesi ekinde bağlı olunan vergi dairesine verilmesi şartıyla, Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde sayılan işler için belgelendirilen harcamalar ile makbuz karşılığı yapılan bağış ve yardımların %100' ünün kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde kurum kazancından indirimi mümkündür.

Ayrıca 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 değerinin esas alınması gerekmektedir.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 Sayılı Katma Değer Vergisi(KDV) Kanununun 17/2-d maddesinde, 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu kapsamındaki tescilli taşınmaz kültür varlıklarının rölöve, restorasyon ve restitüsyon projelerine münhasır olmak üzere, bu projelendirmeden yararlananlara verilen mimarlık hizmetleri ile projelerin uygulanması kapsamında yapılacak teslimlerin KDV'den istisna olduğu hüküm altına alınmıştır.

Söz konusu istisna uygulamasına ilişkin olarak 26/04/2014 tarihli ve 28983 sayılı Resmi Gazete' de yayımlanarak 01/05/2014 tarihinden itibaren yürürlüğe giren KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/F-2.7) bölümünde (mülga 96, 97 ve 100 seri no.lu KDV Genel Tebliği) gerekli açıklamalar yapılmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/F-2.7) bölümünde;

-İstisna kapsamına tescilli taşınmaz kültür varlıklarının sadece rölöve, restorasyon ve restitüsyon projelerine ilişkin olarak, bu projelendirmelerden yararlananlara verilen mimarlık hizmetleri ile projelerin uygulanması kapsamında yapılacak mal teslimlerinin girdiği,

-11/06/2005 tarih ve 25842 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan "Koruma, Uygulama ve Denetim Büroları, Proje Büroları ile Eğitim Birimlerinin Kuruluş, İzin, Çalışma Usul ve Esaslarına Dair Yönetmelik" te tanımlanan I. grup yapılar hariç olmak üzere, tescilli taşınmazların fonksiyon ve konfor şartları gereği kullanıma yönelik donanımı ve proje hizmetlerinin (klima, jakuzi, yangın hassas algılama, kapalı devre kamera sistemi, tefriş elemanları vb.) istisna kapsamına dahil olmadığı, yukarıda belirtilen projelerin uygulanması için iktisap edilseler dahi, tabiat ve kültür varlıklarının satın alınmasında da istisna uygulanmayacağı, ancak iktisap edilen tabiat ve kültür varlıklarına uygulanacak projeler kapsamındaki işlemlerde, Tebliğ açıklamaları çerçevesinde istisna uygulanacağı,

-Tescilli taşınmaz kültür varlıklarına ilişkin bu istisna uygulamasından yararlanabilmek için bu varlıkların sahibi olmanın şart olmadığı, sponsorluk gibi sözleşmelerle kültür varlıklarının rölöve,

restorasyon veya restitüsyon projelerini gerçekleştirecek olanların da bu istisnadan yararlanabileceği, örneğin; taşınmaz kültür varlığı olarak Vakıflar Genel Müdürlüğü adına tescil edilmiş olan bir çeşmenin, yapılan bir sözleşme ile (J) Şirketi tarafından restore edilmesi işleminde, (J) Şirketinin bu bölümde belirtilen mal ve hizmet alımlarında istisna uygulanabileceği,

-İstisna kapsamında satın alınacak mal ve hizmet bedellerinin asgari tutarının, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 232 nci maddesinde öngörülen ve ilgili dönemde uygulanmakta olan fatura düzenleme sınırı olarak tespit edildiği,

-Aynı faturada istisna kapsamına giren birden fazla mal veya hizmetin yer alması ve bunların bedelleri toplamının fatura düzenleme sınırını aşması halinde vergi hesaplanmayacağı, aynı belgede istisna kapsamına giren ve girmeyen işlemlerin birlikte yer alması halinde ise her bir işlem, tür ve tutar itibarıyla ayrı ayrı gösterileceği, istisna kapsamına giren işlemlere ait bedeller toplamının fatura düzenleme sınırından fazla olması halinde, sadece istisna kapsamına girmeyen işlem bedellerinin toplamı üzerinden vergi hesaplanacağı,

-İlgili Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Bölge Kurulu Müdürlüğü veya Tapu Sicil Müdürlüğünden tescil kaydı alınan taşınmaz kültür varlığına ait rölöve, restorasyon ve restitüsyon projeleri ile proje kapsamındaki işlerde kullanılacak malzemelerin liste halinde proje müelliflerince hazırlanacağı, hazırlanan proje ve analizlerin, belediye sınırları içerisinde belediyeye, belediye sınırları dışında valiliğe onaylatılarak koruma bölge kuruluna sunulacağı, koruma bölge kurulunca tescilli taşınmaza ait projenin uygun bulunması halinde onaylanacak malzeme listesi, proje ile birlikte ilgili Rölöve ve Anıtlar Müdürlüğüne incelenmek üzere verileceği, malzeme listesinin projeye uygunluğu tespit edildikten sonra ilgili Rölöve ve Anıtlar Müdürlüğü projeden yararlanacak olana bu Tebliğ ekinde yer alan örneğe (EK:15) uygun olarak hazırlayacağı istisna belgesini vereceği,

-Bu belgenin ekinde yer alan listede, istisna kapsamında işlem görecektir mal ve malzemelerin sıra numarası verilmek suretiyle cins ve miktar (adet, kg, m3 vb.) olarak açıkça belirtileceği, istisnadan yararlanacak olanların istisna belgesi ve listeyi mal aldığı satıcılara ibraz ederek bu işlemlerde KDV hesaplanmamasını talep edeceği, satıcıların bu kapsamda teslim ettikleri malların listedeki sıra numarasını, cinsini ve teslim ettikleri miktarı listenin arka yüzüne yazarak imzalayacakları ve kaşe basmak suretiyle onaylayacakları, bu şekilde yapılan satışlarda KDV uygulanmayacağı, kendilerine istisna belgesi ibraz edilen satıcıların, talep edilen malın listedeki miktarı ile bu maldan daha önce ne kadar satın

alındığını listenin arka yüzündeki şerhlerden kontrol etmesi, kendilerinden talep edilen malın listedeki miktarı aşması halinde aşan kısmı için istisna kapsamında işlem yapmayıp KDV uygulaması gerektiği, istisna belgesi ile arka tarafına satıcı tarafından şerh düşülmüş listenin alıcı tarafından onaylanmış bir örneğinin satıcıya verileceği, satıcıların bu örnekleri, Vergi Usul Kanununun muhafaza ve ibraz hükümlerine göre saklamaları gerektiği, açıklanmıştır.

Buna göre, 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu kapsamındaki tescilli taşınmaz kültür varlıklarının sadece rölöve, restorasyon ve restitüsyon projelerine ilişkin olarak, bu projelendirmelerden yararlananlara verilen mimarlık hizmetleri ile projelerin uygulanması kapsamında yapılacak mal teslimleri KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/F-2.7) bölümündeki açıklamalar çerçevesinde istisna kapsamına girmektedir. Tescilli taşınmaz kültür varlıklarına ilişkin bu istisna uygulamasından yararlanabilmek için bu varlıkların sahibi olmak şartı bulunmamaktadır. Sponsorluk vb. sözleşmelerle kültür varlıklarının rölöve, restorasyon ve restitüsyon projelerini gerçekleştirecek olanlar da bu istisnadan yararlanabilecektir.

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