

## 1.derecede tarihi eser konumundaki kiralanan tarihi hamamın restorasyonu ile ilgili muafiyeti hakkında.

|                   |                                          |
|-------------------|------------------------------------------|
| <b>Belge türü</b> | Özelge                                   |
| <b>Kanun</b>      | KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU               |
| <b>Özelge no</b>  | B.07.1.GİB.4.34.17.01-KDV.17 madde-98553 |
| <b>Tarih</b>      | 10.04.2017                               |

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Katma Değer Vergisi Grup Müdürlüğü

Sayı : 39044742-KDV.17 madde-98553 10.04.2017

Konu : 1.derecede tarihi eser konumundaki kiralanan tarihi hamamın restorasyonu ile ilgili muafiyeti hakkında.

İlgide kayıtlı yazınızda, şirketiniz tarafından ... ait ...Parselde bulunan I.Grup korunması gerekli kültür varlığı olarak tescil edilen harap haldeki hamamın kiralandığı, restorasyon kapsamında yapılacak harcamaların kira bedelleri dışında gerçekleşeceği belirtilerek, söz konusu hamam için restorasyon projesi kapsamında yapılacak harcamaların kurumlar vergisi, katma değer vergisi (KDV), damga vergisi ve harçtan muaf olup olmadığı sorulmaktadır.

### **KURUMLAR VERGİSİ YÖNÜNÜDEN;**

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde kurumlar vergisinin bir hesap dönemi içinde elde edilen kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı ve safi kurum kazancının tespitinde Gelir

Vergisi Kanununun ticarî kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır. Bu hükme göre tespit edilecek kurum kazancından, Kurumlar Vergisi Kanununun 8 inci maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinde yer alan giderler indirilebilecektir.

Aynı Kanun'un "Diğer İndirimler" başlıklı 10 uncu maddesinde ise;

"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.

..."

hükmü yer almaktadır.

Konuyla ilgili olarak, 03/04/2007 tarih ve 26482 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "10.3.2.3. Kültür ve turizm amaçlı bağış ve yardımlar" bölümünde, bu çerçevede yapılacak bağış ve yardımlar için bağış yapılan projenin Kültür Bakanlığı tarafından desteklendiği veya desteklenmesinin uygun görüldüğüne ilişkin ilgili Bakanlık yazısının kurumlar vergisi beyannamesi ekinde bağlı bulunulan vergi dairelerine verilmesi gerektiği belirtilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, ... ait ... Parselde bulunan I. Grup korunması gerekli kültür varlığı kapsamındaki taşınmazın restorasyonuna ait harcamaların Kültür ve Turizm Bakanlığınca desteklenmesi veya desteklenmesinin uygun görülmesi halinde, söz konusu taşınmaz için yapılan restorasyon harcamalarının tamamının kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla, kurum kazancından indirilmesi mümkün bulunmaktadır. Harcamanın yapıldığı dönem itibarıyla kurum

kazancından indirilemeyen tutarların giderleştirilmesi veya geçmiş yıl zararı olarak dikkate alınması mümkün değildir.

Öte yandan, söz konusu projenin Kültür ve Turizm Bakanlığı tarafından desteklendiği veya desteklenmesinin uygun görüldüğüne ilişkin ilgili Bakanlık yazısının kurumlar vergisi beyannamesi ekinde bağlı bulunan vergi dairesine verilmesi gerekmektedir.

### **HARÇLAR VE DAMGA VERGİSİ YÖNÜNDEN;**

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı Tablo da yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu; 3 üncü maddesinde, damga vergisinin mükellefinin kağıtları imza edenler olduğu hükmüne bağlanmıştır.

492 sayılı Harçlar Kanununun 59 uncu maddesinin (m) bendinde, 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu kapsamındaki tescilli taşınmaz kültür varlıklarının devir ve iktisabına ilişkin işlemlerin harçtan müstesna olduğu hükmüne yer verilmiştir.

Buna göre, korunması gerekli taşınmaz kültür varlığı niteliğindeki gayrimenkullere ilişkin harç istisnasının; gayrimenkulün alımı ve satımı ile ilgili tapu işlemlerine uygulanması gerekmektedir.

2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanununun 21 inci maddesinde, "Tapu kütüğüne 'korunması gerekli taşınmaz kültür varlığıdır' kaydı konulmuş olan ve I inci ve II nci grup olarak gruplandırılmış bulunan taşınmaz kültür varlıkları ile arkeolojik sit alanı ve doğal sit alanı olmaları nedeniyle üzerlerine kesin yapılanma yasağı getirilmiş taşınmaz kültür ve tabiat varlıkları olan parseller her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır.

Kültür varlıklarının korunması maksadıyla tespit, proje, bakım, onarım, restorasyon ve kazı ile müzelerin güvenliği için kullanılmak şartıyla, Türkiye Büyük Millet Meclisi, Milli Savunma Bakanlığı, Bakanlıkça ve Vakıflar Genel Müdürlüğünce dışarıdan getirilecek her türlü araç, gereç, makine, teknik malzeme ve kimyevi maddeler ile altın ve gümüş varak, her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır.

Koruma bölge kurulları kararına uygun olarak bu taşınmaz kültür varlıklarında yapılan onarım ve inşaat işleri Belediye Gelirleri Kanunu gereğince alınacak vergi, harç ve harcamalara katılma paylarından müstesnadır" hükmü yer almaktadır.

Söz konusu hükmün incelenmesinden de anlaşılacağı üzere, tapu kütüğünde korunması gerekli taşınmaz kültür varlığı kaydı bulunan I ve II nci grup olarak gruplandırılmış gayrimenkuller ile arkeolojik sit alanı ve doğal sit alanı olan ve üzerlerine kesin yapılanma yasağı getirilen taşınmaz kültür ve tabiat varlıklarının onarım ve restorasyonu ile ilgili işlemlere harç ve düzenlenen kağıtlara damga vergisi istisnası tanınmamakta, ayrıca 488 sayılı Damga Vergisi Kanununda ve 492 sayılı Harçlar Kanununda konuya ilişkin herhangi bir istisna ya da muafiyet hükmü bulunmamaktadır.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, firmanızın söz konusu restorasyon işi ile ilgili düzenleyeceği kağıtların damga vergisinden ve harçtan istisna edilmesine imkan bulunmamaktadır.

**KATMA DEĞER VERGİSİ YÖNÜNDEN;**

3065 sayılı 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 projelendirmelerden yararlananlara verilen mimarlık hizmetleri ile projelerin uygulanması kapsamında yapılacak teslimler.

İstisna kapsamına girecek mal ve hizmetler ile bunların asgarî standartları ve bu bendin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığınca belirlenir."

hükmü yer almaktadır.

İstisna uygulaması ile ilgili usul ve esaslara ilişkin açıklamalar KDV Genel Uygulama Tebliğinde yapılmıştır.

KDV Kanununun 17/2-d maddesindeki istisna hükmü, tescilli taşınmaz kültür varlığının rölöve, restorasyon ve restitüsyon projelerinden yararlananlara verilen mimarlık hizmetleri ile projelerin uygulanması kapsamındaki mal teslimlerine yöneliktir. Bu projelere ilişkin mimarlık hizmetleri ile uygulama işlerinin taahhüt işi olarak ihale ile verilmesi halinde, mimarlık hizmetleri KDV'den istisna olacak, taahhüt işleri ile müteahhide yapılan mal teslimleri istisna kapsamında yer almadığından KDV'ye tabi tutulacaktır.

Buna göre, ... ait I. Grup kültür varlığı olan hamamın restorasyonuna ilişkin firmanıza verilen mimarlık hizmetleri ile yapılan mal teslimleri KDV'den istisna olacaktır.

Restorasyonun firmanız tarafından ihale ile taahhüt işi şeklinde yaptırılması istisna kapsamında değildir. Ancak, ihale kapsamına mimarlık hizmetlerinin de dahil olması halinde mimarlık hizmet bedelinin ayrıca belirlenmesi kaydıyla istisna uygulanması mümkün bulunmaktadır.

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