

Vakıf üyelerine ait birikimlerin bireysel emeklilik sistemine aktarılması sırasında gerçekleştirilecek olan gayrimenkul satışlarında kurumlar vergisi, damga vergisi ve harç istisnası hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	62030549-125[2-2015/339]-56816
Tarih	12.05.2016

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 62030549-125[2-2015/339]-56816

12/05/2016

Konu : Vakıf üyelerine ait birikimlerin bireysel emeklilik sistemine aktarılması sırasında gerçekleştirilecek olan gayrimenkul satışlarında kurumlar vergisi, damga vergisi ve harç istisnası

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, vakfınız tarafından üyelerinize verilen emeklilik taahhütlerinin bireysel emeklilik şirketine devrine karar verildiği belirtilmiş ve söz konusu emeklilik taahhütlerinin bireysel emeklilik sistemine aktarılması sırasında varlıklarınızın satışından doğacak gelirin kurumlar vergisi yönünden, satışa ilişkin işlemlerin ise damga vergisi ve harçlar mevzuatı yönünden istisnaya konu

edilip edilmeyeceği hususunda Başkanlığımız görüşü sorulmuştur.

Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (ç) bendi ile dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmelerin kazançları kurumlar vergisinin konusu kapsamına alınmıştır. Kanunun 2 nci maddesinin beşinci fıkrasında da, dernek veya vakıflara ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan sermaye şirketi ve kooperatif statüsünde bulunmayan ticari, sınai ve zirai işletmelerin iktisadi işletme olduğu; altıncı fıkrasında ise dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmelerin kazanç amacı gütmemelerinin, faaliyetlerinin kanunla verilmiş görevler arasında bulunmasının, tüzel kişiliklerinin olmamasının, bağımsız muhasebelerinin ve kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya iş yerlerinin bulunmamasının mükellefiyetlerini etkilemeyeceği; mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması, kar edilmemesi veya karın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi niteliğini değiştirmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "2.4. Dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler" başlıklı bölümünde, iktisadi işletmenin tanımı içinde yer alan ve devamlı olarak yapılan ticari, sınai veya zirai faaliyetten söz edebilmek için bu işletmenin tedavül ekonomisine katılması, başka bir ifadeyle işletmede üretilen veya alınan malların veya verilen hizmetin bir bedel karşılığı satılmış olması gerektiği, aksi halde diğer unsurlar var olsa dahi bir iktisadi işletmenin varlığından söz edilemeyeceği ifade edilmiştir.

İktisadi işletmenin belirgin özellikleri; bağlılık, devamlılık ve faaliyetin ticari, sınai veya zirai bir mahiyet arz etmesidir. Diğer bir anlatımla iktisadi işletmenin unsurları, ticari faaliyetin de temel özelliklerinden olan, bir organizasyona bağlı olarak piyasa ekonomisi içerisinde bedel karşılığı mal alım-satımı, imalatı ya da hizmet ifaları gibi faaliyetlerdir.

Kanun, bu gibi halleri tek tek saymak yerine, dernek ya da vakıf tarafından piyasa ekonomisi içerisinde icra edilen tüm iktisadi faaliyetleri kapsama almıştır.

Dernek veya vakfa ait bir iktisadi işletmenin varlığından söz edilebilmesi için iktisadi işletmenin;

- Dernek veya vakfa ait veya bağlı olması (ait olma, sermaye bakımından; bağlı olma ise idari bakımdan bağlılığı ifade eder),
- Sermaye şirketi veya kooperatif şeklinde kurulmamış olması,
- Ticari, sınai veya zirai alanda devamlı olarak faaliyette bulunması

gerekmektedir.

Devamlılık unsuru, bir hesap dönemi içinde aynı veya ayrı faaliyet alanlarında ticari mahiyet arz eden işlemlerin birden fazla yapılmasını ifade etmektedir. Aynı hesap döneminde tek işlem nedeniyle ticari faaliyetin devamlılık unsurunun oluştuğunu kabul etmek mümkün olmamakla birlikte, faaliyetin organizasyon gerektirmesi veya amacının ticari olması durumunda devamlılık unsurunun varlığı kabul edilir.

Ticari organizasyon, sermaye tahsisi, işyeri açılması, personel istihdamı, ticaret siciline kaydolmak gibi unsur ve şartlardan tümü veya bir kısmı yerine getirilmek suretiyle belirli şekilde kurulmuş olacaktır. Bu takdirde bu organizasyon içinde bir takvim yılında veya iki veya üç yılda tek bir işlem yapılmış olsa dahi ticari faaliyetin varlığı kabul edilecektir.

Örneğin; aynı vergilendirme döneminde birden fazla veya birden fazla vergilendirme döneminde periyodik olarak, ticari bir organizasyon çerçevesinde çay, yemek, tiyatro, kermes, konser gibi faaliyetlerin düzenlenmesi ve bu faaliyetlerden dolayı gelir elde edilmesi nedeniyle oluşacak olan iktisadi işletme için kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis edilmesi gerekecektir.

4632 sayılı Bireysel Emeklilik Tasarruf ve Yatırım Sistemi Kanununun geçici 1 inci maddesinin beşinci ve izleyen fıkralarında;

"...Yetkili organlarınca karar alınması kaydıyla, üyelerine veya çalışanlarına emekliliğe yönelik taahhütte bulunan dernek, vakıf, sandık, tüzel kişiliği haiz meslek kuruluşu veya sair ticaret şirketleri nezdinde 16/4/2012 tarihi itibarıyla mevcut bulunan emeklilik taahhüt planları kapsamındaki yurt içi ya da yurt dışındaki birikimler ve taahhütlere ilişkin tutarlar (plan esaslarına göre aktarım tarihine kadar mutaat yapılan ödemeler nedeniyle oluşanlar dahil), 31/12/2017 tarihine kadar kısmen veya tamamen bireysel emeklilik sistemine aktarılabilir. Belirlenmiş katkı esasına göre yürütülen emeklilik taahhüt planlarından yapılan aktarımlarda ilgili kuruluşun yetkili organlarınca karar alınması şartı aranmayabilir.

Beşinci fıkra kapsamında bireysel emeklilik sistemine aktarılan tutarlar gelir vergisinden müstesnadır. Müsteşarlıkça uygun görülen programlı geri ödeme tutarları hariç, aktarım tarihinden itibaren üç yıl içinde katılımcı tarafından malûliyet ve ölüm haricindeki bir nedenle, aktarılan birikimlerin bir kısmının veya tamamının alınarak sistemden çıkılması durumunda, aktarım nedeniyle istisnadan yararlanılan tutar üzerinden yüzde 3,75 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılır. Aktarım yapan üyelerin sistemde kazanacakları süreye ve üyelerden sosyal güvenlik sistemi ve tabi olduğu vakıf senedi kapsamında emeklilik hakkı kazanmış olanların aktarım sonrası sistemde emeklilik hakkı kazanacağı yaşa

ilişkin esas ve usuller Müsteşarlıkça belirlenir.

Bireysel emeklilik sistemine aktarılan tutarlar, gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerince daha önce gider kaydedilmemişse, aktarıldığı yılın ticari kazancının tespitinde dikkate alınır.

Beşinci fıkra belirtilen aktarımın yapılması amacıyla gerçekleştirilen taşınmaz veya iştirak hissesi satışından doğacak kazancın, bu kapsamda aktarılan kısma isabet eden tutarı kurumlar vergisinden müstesnadır.

Beşinci fıkra kapsamında yapılan işlemler her türlü harçtan, düzenlenen kâğıtlar damga vergisinden, lehe alınan paralar banka ve sigorta muameleleri vergisinden müstesnadır. Şu kadar ki, bu istisna aktarılacak tutarla sınırlı olarak uygulanır..."

hükmüne yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, vakıf üyelerinin emekliliğe ait birikimlerinin 31/12/2017 tarihine kadar bireysel emeklilik sistemine aktarımına ilişkin olarak taşınmaz satışınızdan doğacak kazançların bu kapsamda sisteme aktarılan kısmına isabet eden tutarının, 4632 sayılı Bireysel Emeklilik Tasarruf ve Yatırım Sistemi Kanununun geçici 1 inci maddesine istinaden kurumlar vergisinden istisna edilmesi mümkündür.

Öte yandan, 492 sayılı Harçlar Kanununun 57 nci maddesinde, tapu ve kadastro işlemlerinden bu kanuna bağlı (4) sayılı tarifede yazılı olanların, tapu ve kadastro harçlarına tabi olduğu, Kanuna bağlı (4) sayılı tarifenin "I-Tapu İşlemleri" başlıklı bölümünün 20-a maddesinde, gayrimenkullerin ivaz karşılığında veya ölünceye kadar bakma akdine dayanarak yahut trampa hükümlerine göre devir ve iktisabında gayrimenkulün beyan edilen devir ve iktisap bedelinden az olmamak üzere emlak vergisi değeri üzerinden (cebrî icra ve şüyuun izalesi hallerinde satış bedeli, istimlaklerde takdir edilen bedel üzerinden) devir eden ve devir alan için ayrı ayrı maktu harç alınacağı hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun 123 üncü maddesinin ilk fıkrasında da, özel kanunlarla harçtan muaf tutulan kişilerle, istisna edilen işlemlerden harç alınmayacağı hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, vakfınıza ait varlıkların satışı ile ilgili olarak tapuda yapılacak devir işleminin, 4632 sayılı Kanunun geçici 1 inci maddesi kapsamında gerçekleştirildiğinin tevsiki halinde, bu devirden tapu harcı aranılmaması gerekmekte olup, Damga Vergisi Kanunu yönünden görüş verilmesi somut olaya ilişkin düzenlenen kağıt örneği ile başvurulması halinde mümkündür.

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