

**T.C.**  
**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**  
**İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**  
**(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)**

Sayı : 62030549-125[10-2014/207]-235870

04.08.2017

Konu : Mülkiyeti vergi muafiyeti tanınan vakıf ile kamu yararına çalışan derneğe ait arsa üzerine inşa edilen cami inşaatı için yapılan harcamaların kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapıp yapılmayacağı

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, mülkiyeti Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıf statüsündeki ..... Vakfı ile kamu yararına çalışan dernek statüsündeki ..... Derneğine ait olan arsa üzerine tüm masrafları Şirketinize ait olmak üzere cami inşaatı yapılacağı belirtilerek, yapılacak olan cami inşaatı ile ilgili harcamaların kurumlar vergisi matrahının tespitinde kurum kazancından indirim konusu yapıp yapılmayacağı hakkında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde, genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere, Bakanlar Kurulunca 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 kısmının; aynı fıkranın (ç) bendinde ise (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 aynı bağış ve yardımların tamamının, kurumlar vergisi matrahının tespitinde, kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla, kurum kazancından indirilebileceği hükmüne yer verilmiştir.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "10.3.2.2. Eğitim ve sağlık tesisleri ile dini tesislere ilişkin bağış ve yardımlar" 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,

Söz konusu tesislerin inşası için yukarıda belirtilen kamu kuruluşlarına yapılan her türlü bağış ve yardımların,

Mevcut okul, sağlık tesisi ve öğrenci yurtları ile 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 faaliyetlerini devam ettirebilmeleri için yapılan nakdi ve ayni bağış ve yardımların tamamı kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapılabilecektir.

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

açıklamalarına;

Tebliğin "10.3.2.2.2. Kapsama dahil olan bağış ve yardımlar" bölümünde,

"...

*Düzenlemedeki "ibadethane" ve "yaygın din eğitimi verilen tesis" ifadelerinden de Diyanet İşleri Başkanlığınca ibadethane sayılan yerler ile Diyanet İşleri Başkanlığı denetimine tabi olan ve din eğitimi verilen tesislerin anlaşılması gerekmektedir.*

*Mülki idare amirlerinin izni ve denetimine tabi olarak yaptırılacak ibadethanelerin umuma açık olması, inşasının mülki idare amirlerinin iznine istinaden gerçekleştirilmesi, inşa ve faaliyetine devam etmesi için yapılan bağış ve yardımların da yine mülki idare amirlerinin denetiminde gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Yaygın din eğitimi verilen tesisler için yapılan harcamaların da Diyanet İşleri Başkanlığı teşkilatınca denetlenmesi gerektiği tabiidir.*

..."

açıklamalarına;

Tebliğin "10.3.2.2.4. *Bağış ve yardımın belgelendirilmesi*" bölümünde de,

*"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 teslim ilişkili 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.*

...

*Mülki idare amirlerinin izni ve denetimine tabi olarak yaptırılacak ibadethaneler ve Diyanet İşleri Başkanlığı denetiminde yaygın din eğitimi verilen tesislerin inşası ve/veya faaliyetine devam etmesi amacıyla kurulmuş bulunan vakıf veya derneklere yapılan bağışlar, anılan kurumlardan alınan makbuzlara veya bunlar tarafından bankalarda açılan hesaplara yatırıldığına ilişkin alınan banka dekontlarına istinaden kurum kazancından indirim konusu yapılabilecektir.*

*Ancak, bunlar dışındaki diğer dernek veya vakıflara bu amaçla yapılan bağış ve yardımların ise; mülki idare amirlerinin izni ve denetimine tabi olarak yaptırılacak ibadethaneler ve Diyanet İşleri Başkanlığı denetiminde yaygın din eğitimi verilen tesislerin inşası ve/veya faaliyetine devam etmesi amacıyla gerekli harcamaları finanse etmek üzere bağış ve yardım toplama amacıyla bir organizasyon oluşturulması ve bu hususta mülki idare amirleri ile bir protokol yapılması, nakdi olarak yapılacak bağış ve yardımlar için sadece protokol kapsamındaki işte kullanılmak üzere bir hesap açılması ve yapılan bağış ve yardımların bu hesaba yatırılması, aynı olarak yapılan bağış ve yardımların protokol kapsamındaki işte kullanılmak üzere şartlı olarak makbuz karşılığında yapılması, banka dekontu ile makbuzda hangi amaçla yapıldığına ilişkin bir açıklamanın yer alması, yapılan bağış ve yardımların, sadece yapılacak o işle ilgili olarak mülki idare amirleri gözetim ve denetimi altında kullanılması şartlarıyla, tamamının kurum kazancından indirim konusu yapılabilmesi mümkün olacaktır."*

açıklamalarına yer verilmiştir.

Şirketinizce, ..... Derneği ve ..... Vakfı arasında yapılan ..... Camii İnşaatı Yapım ve Bağış protokolünde;

"...

*3- İnşaat ruhsatı ile ilgili her türlü muamele ..... Vakfı veya kanuni vekilince takip edilecek, gerekli harç ve masraflar (mimari, statik, elektrik, tesisat, detaylar vs.) bağışçı tarafından hazırlattırılarak ..... Vakfı ile ilgili resmi makamlarca onaylandıktan sonra tatbikata konulacaktır.*

...

*11- İnşaatın başlamasından sonra bağışçı dahil bütün malzeme ve tesisler şantiyeye getirildiğinden itibaren ..... Vakfi mülkiyetine geçer. Herhangi bir ihtilaf vukuunda şahıs bunlar ve yapılmış tesisler üzerinde hiçbir hak iddia edemez.*

...

*13- İnşaat tam olarak ikmal edildikten sonra ..... Vakfına teslim edilecektir. .... Derneği inşaatın bitiminden sonra bu yer üzerine herhangi bir hak talebinde bulunmayacaktır.*

*14- İnşaat tam olarak ikmal edildikten ve camii binası vakfa teslim edildikten sonra iş bu protokol kapsamında bağışçı tarafından yüklenilen maliyetler (inşaat maliyetleri, inşaata konu bağış amaçlı yapıldığından indirim konusu yapamadığı KDV bu inşaat ile ilgili ödemiş olduğu her türlü harç ve vergiler, her türlü giderlerin toplamı) vakıf tarafından bağışçıya bağış makbuzu düzenlenecektir."*

hükümleri yer almaktadır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, ..... Vakfi ile ..... Derneğine ait arsa üzerine Şirketinizce yapılacak cami inşaatının mülki idare amirlerinin izni ve denetimine tabi olarak gerçekleştirilmesi şartıyla, söz konusu inşaat için yapacağınız harcamaların Kurumlar Vergisi Kanununun 10/1-ç maddesi hükmü ve 1 seri nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin yukarıda yer verilen açıklamaları kapsamında ve kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca gösterilmek suretiyle kurum kazancından indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

Ayrıca, yapılacak bağış ve yardımlara ilişkin düzenlenecek belgelerle ilgili olarak 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin yukarıda da yer verilen "10.3.2.2.4." bölümündeki açıklamalarına uyulması gerekmektedir.

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.