

Kanun Numarası

7338

Kanun

VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ KANUNU

Özelge No

B.07.1.GİB.0.02.60/6000-2519-

Özelge Tarihi

12.05.2009

Veraset ve İntikal Vergisi Kanununda sayılan kurum ve kuruluşlar kendilerine yapılacak bağış ve yardımlar dolayısıyla veraset ve intikal vergisinden muaf tutulacakları hakkında...

T.C.

MALİYE BAKANLIĞI

Gelir İdaresi Başkanlığı

SAYI :B.07.1.GİB.0.02.60/6000-2519-

KONU :

12.05.2009 /

..... PERSONELİ YARDIMLAŞMA VAKFI

.....

İlgi: tarih vesayılı yazımız.

İlgide kayıtlı yazınızda bahsi geçen hususlarla ilgili olarak Başkanlığımız görüşü aşağıda

açıklanmıştır.

1- VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ KANUNU: 7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, Türkiye Cumhuriyeti tabiiyetinde bulunan şahıslara ait mallar ile Türkiye'de bulunan malların veraset tarikiyle veya herhangi bir suretle olursa olsun ivazsız bir tarzda bir şahıstan diğer şahsa intikalinin veraset ve intikal vergisine tabi olduğu, 2 inci maddesinin (d) fıkrasında da ivazsız intikal tabirinin, hibe yoluyla veya herhangi bir tarzda olan ivazsız iktisapları ifade ettiği hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun muaflik ve istisnalarla ilgili 3 ve 4 üncü maddelerinde deprem, yangın ve su baskını gibi doğal afetlere uğramış olanların hasarları ve zararlarının karşılanması halinde veraset ve intikal vergisi aranılmayacağına ilişkin her hangi bir hükme yer verilmemiştir.

Bu durumda halen yürürlükte bulunan söz konusu hükümlere göre, doğal afetler nedeniyle Vakfınız üyelerinin hasar ve zararlarını karşılamak amacıyla Vakfınız tarafından yapılacak doğal afet yardımlarının ivazsız intikal kapsamına girmesi dolayısıyla veraset ve intikal vergisine tabi tutulması gerekir.

7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin (a) fıkrasında; amme idareleri, emekli ve yardım sandıkları, sosyal sigorta kurumları, umumi menfaate hadim cemiyetler, siyasi partiler ve bunlara ait olan veya bunların aralarında kurdukları teşekküllerden kurumlar vergisine tabi olmayanların; (b) bendinde de yukarıdaki fıkra da sayılanlar dışında kalan hükmü şahıslara ait olup, umumun istifadesi için ilim, araştırma, kültür, sanat, sıhhat, eğitim, din, hayır, imar, spor gibi maksatlarla kurulan teşekküllerin; veraset ve intikal vergisinden muaf olduğu hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun istisnalar başlıklı 4 üncü maddesinin (f) bendinde de, 3 üncü maddenin (a) ve b) fıkraları kapsamına giren şahısların statüleri gereğince maksatları içinde usulüne uygun olarak yaptıkları yardımlar, (g) bendinde ise amme idareleri ve müesseseleri ve 3659 sayılı Kanuna tabi müesseseler ve amme menfaatlerine hadim cemiyetlerden veya emekli sandıklarından (veya bu mahiyetteki kurumlardan) dul ve yetimlere bağlanan aylıklarla bu aylıklar dışında verilen emekli ikramiyeleri ile dul ve yetim evlenme ikramiyeleri ve hizmet sürelerini doldurmamış bulunanların dul ve yetimlerine aylık yerine toptan yapılan ödemeler ve harb malulleriyle şehit yetimlerine tekel bey'iyelerinden ödenen paralar veraset ve intikal vergisinden istisna edilmiştir.

Bu hükümlere göre, Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 3 üncü maddenin (a) ve (b) fıkralarında sayılan kurum ve kuruluşlar kendilerine yapılacak bağış ve yardımlar dolayısıyla veraset ve intikal vergisinden muaftır. Ayrıca, söz konusu kurum ve kuruluşlarca yapılan ve 4 üncü maddenin (f) bendi kapsamına giren yardımlarla aynı maddenin (g) bendinde sayılan kuruluşların hak ve sahiplerine yapmış oldukları ödemelerde veraset ve intikal vergisinden istisnadır.

Ancak, Vakfınız, 7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin (a) ve (b) fıkralarında belirtilen teşekküllerden olmadığı gibi 4 üncü maddenin (g) bendi kapsamına da girmediğinden, Vakfınız üyelerinin ölümü üzerine mirasçılarına yapılan ölüm yardımlarının veraset ve intikal vergisine tabi tutulması gerekir.

2- GELİR VERGİSİ KANUNU: 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 61 inci maddesinde ücretin tanımı yapılmış olup, aynı Kanunun 07.10.2001 tarihinden önceki 4369 sayılı Kanunla değişik 25 inci maddesinin 3 numaralı bendinde, "Kanunla kurulan veya tüzel kişiliği haiz olan emekli sandıklarınca kendilerine zat aylığı bağlananlara aylıkları dışında, kanunları veya statüleri gereğince verilen emekli, dul, yetim ve evlenme ikramiyeleri veya iade olunan mevduatı ve sürelerini doldurmamış bulunanlarla dul ve yetimlerine toptan ödenen tazminatlar ile on yıl süre ile prim veya aidat ödenmiş olmak kaydıyla Türkiye'de kain ve merkezi Türkiye'de bulunan sigorta şirketleri ve yardım sandıkları tarafından iade olunan mevduat veya toptan yapılan ödeme tutarı (Kamu idare ve müesseseleri ile kanunla kurulan sosyal güvenlik kurumları dışında kalan tüzel kişiliği haiz emekli sandıkları ile sigorta şirketleri ve yardım sandıkları tarafından ödenen tazminat, yardım ve toptan yapılan ödemeler en yüksek Devlet memuruna ödenen en yüksek ödeme tutarından fazla ise aradaki fark ücret olarak vergiye tabi tutulur. Bu mukayesede gerek muhtelif emekli sandıkları ile sigorta şirketleri ve yardım sandıklarından gerek aynı emekli sandığı ile sigorta şirketleri ve yardım sandıklarından muhtelif zamanlarda alınan ikramiye, tazminat ve toptan yapılan ödemeler topluca dikkate alınır.)"nın gelir vergisinden müstesna olduğu hükme bağlanmıştır.

Öte yandan, aynı maddenin 07.10.2001 tarihinden itibaren yürürlüğe giren 4697 sayılı Kanunla değişik halinde, "Kanunla kurulan emekli sandıkları ile 506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun geçici 20 nci maddesinde belirtilen sandıklar tarafından, kendilerine zat aylığı bağlananlara aylıkları dışında, kanunları veya statüleri gereğince verilen emekli, dul, yetim ve evlilik ikramiyeleri veya iade olunan mevduatı ve sürelerini doldurmamış bulunanlarla dul ve yetimlerine toptan ödenen tazminatlar (506 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun geçici 20 nci maddesinde belirtilen sandıklar tarafından ödenen tazminat, yardım ve toptan ödemeler en yüksek Devlet memuruna ödenen en yüksek ödeme tutarından fazla ise aradaki fark ücret olarak vergiye tâbi tutulur. Bu mukayesede gerek muhtelif sandıklardan gerek aynı sandıktan muhtelif zamanlarda yapılan ikramiye, tazminat ve toptan ödemeler topluca dikkate alınır.)" hükmü yer almıştır.

Diğer yandan, 10.07.2001 tarih ve 24458 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 4697 sayılı Kanunun geçici 1 inci maddesinde Gelir Vergisi Kanununun 25 inci maddesinin 3 üncü bendinin yürürlük tarihi olan 07.10.2001 tarihinden önce faaliyete başlamış olan emekli ve yardım sandıklarına ödenen primler ile bu sandıklardan iştirakçilerine yapılan ödemeler hakkında bu kanunla değişiklik yapılmadan önceki hükümlerin uygulanacağı belirtilmiştir.

Yukarıda bahsi geçen 4369 sayılı Kanunla yapılan düzenlemelere ilişkin olarak, 27.12.1998 tarih ve 23566 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 216 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde gerekli açıklamalar yapılmış bulunmaktadır.

Söz konusu Tebliğin, 2.1. İstisna Uygulaması bölümünde; 10 yıl süre ile prim veya aidat ödenmiş olmak kaydıyla Türkiye'de kain ve merkezi Türkiye'de bulunan sigorta şirketleri ve yardım sandıkları tarafından yapılan ve Gelir Vergisi Kanununun 25/3 üncü maddesinde belirtilen nitelikteki ödemelerin istisna kapsamına alındığı, yapılan bu ödemelerin vergiden istisna edilecek tutarının belirlenmesinde ise en yüksek Devlet memuru olan Başbakanlık Müsteşarına ödenen en yüksek ikramiye tutarının dikkate alınacağı açıklanmıştır.

Bu açıklamalara göre, on yıl süre ile prim veya aidat ödemiş olmaları kaydıyla, sandık üyelerinize yapılacak söz konusu ödemeler toplamının ödemenin yapıldığı dönemde en yüksek Devlet memuruna (Başbakanlık Müsteşarına) ödenen en yüksek ikramiye tutarı kadar kısmının vergiden istisna edilmesi, bu tutarı aşan kısmın ise Gelir Vergisi Kanununun 61, 94, 103 ve 104 üncü maddeleri uyarınca ücret olarak vergiye tabi tutulması gerekmektedir.

Öte yandan, söz konusu Genel Tebliğin "3.3. 10 Yıl Prim Ödenmeden Yapılan Toplu Ödemeler" başlıklı bölümünde, 10 yıl süre ile prim veya aidat ödemedi ayrılan üyelere özel sigorta şirketleri ve yardım sandıkları tarafından aynen iade olunan mevduatları ise gelir vergisine tabi tutulmayacağı ancak, mevduat tutarının üzerinde bir ödeme yapılması halinde bu ilave tutar, Gelir Vergisi Kanununun 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının 6 numaralı bendi çerçevesinde menkul sermaye iradı (alacak faizi) sayılacak ve elde edenlerce Gelir Vergisi Kanununun 4369 sayılı Kanunla değişik 85 ve 86 ncı maddeleri hükümleri çerçevesinde yıllık beyanname ile beyan edileceği belirtilmiştir.

Ayrıca, 4697 sayılı Kanunla Gelir Vergisi Kanununun 25/3 üncü maddesinde yapılan değişiklik öncesi faaliyet başlanmış olan emekli ve yardım sandıklarına ödenen primler ile bu sandıklardan iştirakçilerine yapılan ödemelerde de söz konusu Kanunla değişiklik yapılmadan önceki hükümleri uygulanacaktır.

Diğer taraftan, istisnanın uygulanmasına ilişkin yukarıda yer alan maddeler ve Tebliğde; kanunla kurulan veya tüzel kişiliği haiz bulunan emekli sandıklarının yanı sıra özel sigorta şirketlerinden veya yardım sandıklarından elde edilen gelirler istisna kapsamında değerlendirilmektedir. Bu açıklamalar çerçevesinde vakfının da kuruluş ve faaliyetleri içeriği ile yardım sandığı statüsünde değerlendirilmesi gerekmektedir.

Buna göre, söz konusu dilekçede yer alan emeklilik yardımı ile malullük yardımının Gelir Vergisi Kanununun 23/11 ve 25/3 üncü maddeleri kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Başkan a.