

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
Mükellef Hizmetleri Katma Değer Vergisi Grup Müdürlüğü

Sayı : 39044742-KDV.17-226638

27.11.2016

Konu : Vakıf üniversitesi tarafından
yapılan taşınmaz satışında
istisna.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, bir vakıf üniversitesi olarak Türkiye'de yerli ve yabancı uyruklu öğrencilere eğitim ve öğretim hizmeti sunduğunuz, Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi ile 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun 56 ncı maddesinin (b) fıkrası ve ek 7 nci maddesi uyarınca kurumlar vergisinden muaf olduğunuzu belirterek; üniversiteniz aktifinde iki yıldan fazla süreyle kayıtlı 4 adet gayrimenkulün satış işleminin, Kurumlar Vergisi Kanunu ile Katma Değer Vergisi Kanununun 17/4-r maddesinde yer alan istisna uygulaması kapsamında olup olmadığı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

I-KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 2 nci maddesinde, iktisadi kamu kuruluşları vergi mükellefiyeti kapsamına alınmış olup aynı maddenin üçüncü fıkrasında da Devlete, il özel idarelerine, belediyelere, diğer kamu idarelerine ve kuruluşlarına ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan ve birinci ve ikinci fıkralar dışında kalan ticari, sınai ve zirai işletmelerin iktisadi kamu kuruluşu olduğu; altıncı fıkrasında ise iktisadi kamu kuruluşlarının kazanç amacı gütmemeleri, faaliyetlerinin kanunla verilmiş görevler arasında bulunması, tüzel kişiliklerinin olmaması, bağımsız muhasebelerinin ve kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya iş yerlerinin bulunmamasının mükellefiyetlerini etkilemeyeceği, mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması, kâr edilmemesi veya kârın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi niteliğini değiştirmeyeceği hükme bağlanmıştır.

Anılan Kanununun uygulanmasına ilişkin açıklamaları içeren 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin (2.3.1.) bölümünde iktisadi kamu kuruluşlarının ticari, sınai veya zirai bir işletme oluşturup oluşturmadığı hususunda, Tebliğin (2.4.) bölümünde yapılan açıklamaların dikkate alınması gerektiği belirtilmiştir.

Yine aynı Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde; kamu idare ve kuruluşları tarafından tarım ve hayvancılığı, bilimi, fennî ve güzel sanatları öğretmek, yaymak, geliştirmek ve teşvik etmek amacıyla işletilen okullar, okul atölyeleri, konservatuvarlar, kütüphaneler, tiyatrolar, müzeler, sergiler, numune fidanlıkları, tohum ve hayvan geliştirme ve üretme istasyonları, yarış yerleri, kitap, gazete, dergi yayınevleri ve benzeri kuruluşların kurumlar vergisinden muaf olduğu hükme bağlanmıştır.

Ayrıca, 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun 56 ncı maddesinin (b) fıkrasında, üniversitelerin ve yüksek teknoloji enstitülerinin genel bütçeye dahil kamu kurum ve kuruluşlarına tanınan mali muafiyetler, istisnalar ve diğer mali kolaylıklardan aynen yararlanacağı, ek 7 nci maddede ise vakıflarca kurulacak yükseköğretim kurumlarının, bu Kanunun 56 ncı maddesinde yer alan mali kolaylıklardan, muafiyetlerden ve istisnalardan aynen istifade edeceği hüküm altına alınmıştır.

Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde ise kurumların en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan taşınmazlar ve iştirak hisseleri ile aynı süreyle sahip oldukları kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının satışından doğan kazançlarının % 75'lik kısmı maddede belirtilen şartlar çerçevesinde kurumlar vergisinden istisna tutulmuştur.

Anılan bentte, bu istisnanın satışın yapıldığı dönemde uygulanacağı ve satış kazancının istisnadan yararlanan kısmının satışın yapıldığı yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar pasifte özel bir fon hesabında tutulmasının ve satış bedelinin satışın yapıldığı yılı izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar tahsil edilmesinin şart olduğu, bu sürede tahsil edilmeyen satış bedeline isabet eden istisna nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergilerin ziyaa uğramış sayılacağı, aynı şekilde istisna edilen kazançtan beş yıl içinde sermayeye ilave dışında herhangi bir şekilde başka bir hesaba nakledilen ve işletmeden çekilen kısmına uygulanan istisna dolayısıyla zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergilerin de ziyaa uğramış sayılacağı açıklamalarına yer verilmiştir.

Faaliyet konusu menkul kıymet veya taşınmaz ticareti ve kiralanması olan kurumların, bu amaçla iktisap ettikleri ve ellerinde tuttıkları kıymetlerin satışından elde ettikleri kazançlar için söz konusu istisnadan yararlanmaları mümkün değildir.

Buna göre, kamu tüzel kişiliğine sahip olan ve tüzel kişiliği itibarıyla kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmayan üniversitenizin mülkiyetinde bulunan taşınmazların devamlılık arz edecek şekilde alım-satımının yapılması veya söz konusu satış faaliyetinin, hacim ve ehemmiyet bakımından ticari nitelik arz etmesi veya ticari amaç güdülerek yapılması veya ticari organizasyon gerektirmesi hallerinde, üniversiteniz bünyesinde ancak üniversite tüzel kişiliğinden ayrı olarak, oluşacak iktisadi kamu kuruluşu nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis edilmesi gerekmektedir.

Ayrıca, üniversiteye ait taşınmazların satışı nedeniyle bir iktisadi kamu kuruluşunun oluşması halinde bu iktisadi kamu kuruluşunun işgal konusu taşınmaz ticareti olacağından, bu taşınmazların satışından doğan kazanç dolayısıyla Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde yer alan istisna hükmünden yararlanılması da mümkün olmayacaktır.

II- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun;

1/1 inci maddesinde; ticari, sınaî, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu,

1/3-g bendinde; genel ve katma bütçeli idarelere, il özel idarelerine, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birliklere, üniversitelere, dernek ve vakıflara, her türlü mesleki kuruluşlara ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan veya işletilen müesseseler ile döner sermayeli kuruluşların veya bunlara ait veya tabi diğer müesseselerin ticari, sınaî, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetlerinin KDV'nin konusunu oluşturduğu,

17/4-r maddesinde; kurumların aktifinde en az iki tam yıl süreyle bulunan iştirak hisseleri ile taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimlerin KDV'den istisna olduğu, istisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan kurumların, bu amaçla aktiflerinde bulundurdukları taşınmaz teslimlerinin ise istisna kapsamında yer almadığı

hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, satışı yapılan taşınmazların, üniversitenin aktifinde en az iki tam yıl süreyle kayıtlı olması ve üniversitenin bu taşınmazların ticaretini yapmaması kaydıyla taşınmazların satışı 3065 sayılı KDV Kanununun 17/4-r maddesi uyarınca KDV'den istisna olacaktır.

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.