

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

Sayı : 38418978-125[6-15/13]-69878

06.05.2016

Konu : Gayrimenkul değerlendirme şirketi tarafından tespit edilen bedel ile ihale bedeli arasındaki farkın vergilendirilmesi

İlgide kayıtlı özelge talep formu ile şirketinizin % 49'unun Sosyal Güvenlik Kurumuna(SGK), % 49'unun ise Kızılay Derneğine ait olduğu; şirketiniz ile SGK arasında imzalanan "Sosyal Güvenlik Kurumuna Arsa Bedeli Karşılığı İnşaat Yapılmasına İlişkin Protokol" ile bu protokole ilişkin olarak düzenlenen ek protokol kapsamında bu kuruma hizmet binaları inşaatı yapıldığı, protokole göre SGK'ya ait arsaların yetkilendirilen gayrimenkul değerlendirme şirketince tespit edilen değer üzerinden şirketinize satılmak üzere verildiği ve şirketinizce ihale yoluyla satışının yapıldığı; arsaların aynı gün, önce şirketiniz adına sonrasında satışı yapılan kişiye tapu tescil işlemlerinin yapıldığı; protokole göre satılan taşınmazlardan elde edilen gelirin tamamının SGK inşaatlarında kullanılacağı, ihale bedelinin şirketiniz muhasebe kayıtlarında "Alınan Sipariş Avansları" hesabına kaydedildiği; SGK yetkililerince inşaat maliyetlerinin incelenerek mutabakata varılmasından sonra inşaat maliyeti ve müteahhit karını içeren fatura düzenlenerek SGK 'ya verildiği, arsa satış bedelinin fatura bedeli üzerinden mahsup edildiği ve dolayısıyla şirketinizin arsa satışından dolayı elde ettiği herhangi bir gelirinin oluşmadığı belirtilerek, gayrimenkul değerlendirme şirketi tarafından tespit edilen değer ile ihale bedeli arasındaki protokol gereği SGK 'ya bırakılan farkın vergilendirilip vergilendirilemeyeceği hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Safi Kurum Kazancı" başlıklı 6 ncı maddesinde; kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan, Gelir Vergisi Kanununun "Bilanço Esasında Ticari Kazancın Tespiti" başlıklı 38 inci maddesinde ise;

"Bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müspet farktır. Bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce:

- 1. İşletmeye ilave olunan değerler bu farktan indirilir;*
- 2. İşletmeden çekilen değerler ise farka ilave olunur.*

Ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulur." hükümlerine yer verilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 3 üncü maddesinin (B) bendinde, vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyetinin esas olduğu, vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyetinin yemin hariç her türlü delille ispatlanabileceği hüküm altına alınmıştır.

Söz konusu Kanunun, "Mükellef ve Vergi Sorumlusu" başlıklı 8 inci maddesinin üçüncü fıkrasında; *"Vergi kanunlarıyla kabul edilen haller müstesna olmak üzere, mükellefiyete veya vergi sorumluluğuna müteallik özel mukaveleler vergi dairelerini bağlamaz."* hükmü yer almaktadır.

Öte yandan, özelge talep formu ekinde yer alan Emek İnşaat ve İşletme A.Ş. ile SGK Başkanlığı arasında imzalanan 03.11.2011 tarihli Sosyal Güvenlik Kurumuna Arsa Bedeli Karşılığı İnşaat Yaptırılmasına İlişkin Protokol ile 03.01.2012 tarihinde imzalanan Ek Protokolün tetkikinden;

- Protokolün konusunun; SGK tarafından Emek İnşaat ve İşletme A.Ş. 'ye bildirilen ve şirket tarafından uygun bulunan SGK mülkiyetindeki taşınmazların, ekspertiz değeri üzerinden şirkete devri ve devir bedeli karşılığında SGK 'nın belirleyeceği yerlerdeki SGK mülkiyetinde bulunan taşınmazlar üzerinde SGK 'nın vereceği ihtiyaç programı ve projelere göre şirket tarafından Sosyal Güvenlik İl Müdürlükleri, Sosyal Güvenlik Merkezleri, Depo ve Arşiv Binaları ve ihtiyaç duyulan diğer binaların yapılması olduğu,

- İnşaatlar ile ilgili olarak, anahtar teslimi götürü bedelle ihale edilen ve kesinleşen ihale üzerinden; ihale bedelleri toplamı+altyapı bedelleri+varsa proje bedelleri+fiyat farkı+KDV+her türlü resmi belgeli giderler toplamına %10 ilave edilerek bulunacak maliyet bedelleri üzerinden ödeme yapılacağı,

-Şirkete devredilecek taşınmazların ekspertizlerinin Sermaye Piyasası Kurulu(SPK) tarafından onaylı Gayrimenkul Değerleme kuruluşlarına şirket tarafından yaptırılacağı,

-SGK tarafından, ekspertizi yaptırılan taşınmazların, ekspertiz bedeli üzerinden en geç 3 (üç) ay içinde şirkete devrinin sağlanacağı,

-Şirkete devredilecek olan taşınmazların arsa bedellerinin, ödenen bedeller toplamından fazla veya eksik olması halinde taraflar arasında mahsuplaşmanın Ek Protokol ile yapılacağı,

-Satışına karar verilen ve devredilen taşınmazların devredilen değerinin altında satılmayacağı, satılan taşınmazlardan elde edilen gelirin tamamının SGK inşaatlarında kullanılacağı, anlaşılmıştır.

Bu itibarla, şirketiniz ile SGK arasında düzenlenen arsa bedeli karşılığı inşaat yapılmasına ilişkin protokoller kapsamında, SPK tarafından onaylı gayrimenkul değerlendirme şirketince tespit edilen değeri üzerinden SGK tarafından şirketinize devredilen ve ihale bedeli üzerinden satışı yapılan arsaların satışından elde ettiğiniz hasılatın, şirketinizce SGK adına yapılan bina inşaatlarında kullanılması şartıyla, şirketiniz muhasebe kayıtlarında "Alınan Sipariş Avansları" hesabına kaydedilmesi mümkündür. Öte yandan söz konusu arsaların satışından elde ettiğiniz hasılatın SGK inşaatlarında kullanılmayarak ve SGK 'ya iade edilmeksizin şirketiniz bünyesinde kalan kısmının ise kurum kazancınıza dahil edilerek vergilendirilmesi gerektiği tabiidir.

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.