

T.C.

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**

**BURSA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**

**Mükellef Hizmetleri Gelir Grup Müdürlüğü**

Sayı : 45404237-130[I.13.130]-78932

23.08.2017

Konu : Şirket aktifine kayıtlı olan ancak tapu tescil işlemleri sonradan yapılan taşınmazların satışından doğan kazancın KV,KDV istisnası

İlgide kayıtlı özelge talep formunda; şirketinizce 31.03.2010 tarihinde satın alarak kullanmaya başlanılan 2 adet dairenin, satıcı firma tarafından düzenlenen ... tarih ve ... , ... nolu faturalara istinaden şirket aktifine kaydedildiği, senetli olarak yapılan ödemelerin bitiminden sonra 29.03.2013 tarihinde tapuya tescil edildiği belirtilerek, söz konusu dairelerin satışının Kurumlar Vergisi ve Katma Değer Vergisi açısından istisna kapsamında değerlendirilip değerlendirilmeyeceği hususunda görüş talep edildiği anlaşılmıştır.

**KURUMLAR VERGİSİ YÖNÜNDEN:**

Bilindiği gibi; 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "**İstisnalar**" başlıklı 5 inci maddesinde;

*"(1) Aşağıda belirtilen kazançlar, kurumlar vergisinden müstesnadır:*

*e) 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 kazançların % 75'lik kısmı.*

*Bu istisna, satışın yapıldığı dönemde uygulanır ve satış kazancının istisnadan yararlanan kısmı satışın yapıldığı yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar pasifte özel bir fon hesabında tutulur. Ancak satış bedelinin, satışın yapıldığı yılı izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar tahsil edilmesi şarttır. Bu süre içinde tahsil edilmeyen satış bedeline isabet eden istisna nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler ziyaa uğramış sayılır.*

*İstisna edilen kazançtan beş yıl içinde sermayeye ilave dışında herhangi bir şekilde başka bir hesaba nakledilen veya işletmeden çekilen ya da dar mükellef kurumlarca ana merkeze aktarılan kısım için uygulanan istisna dolayısıyla zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler ziyaa uğramış sayılır. Aynı süre içinde işletmenin tasfiyesi (bu Kanuna göre yapılan devir ve bölünmeler hariç) halinde de bu hüküm uygulanır.*

.....” hükmü yer almıştır.

Konuyla ilgili olarak, 03.04.2007 tarih ve 26482 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin “**5.6.2.2.1. Taşınmazlar**” başlıklı bölümünde;

*" İstisnaya konu olan taşınmazlar, Türk Medeni Kanununda “Taşınmaz” olarak tanımlanan ve esas niteliği bakımından bir yerden başka bir yere taşınması mümkün olmayan, dolayısıyla yerinde sabit olan mallardır.*

*Bunlar Türk Medeni Kanununun 704 üncü maddesinde;*

- *Arazi,*
- *Tapu siciline ayrı sayfaya kaydedilen bağımsız ve sürekli haklar,*
- *Kat mülkiyeti kütüğüne kayıtlı bağımsız bölümler*

*olarak sayılmıştır.*

*Elden çıkarılacak taşınmazlardan doğacak kazancın, bu istisna uygulamasına konu olabilmesi için taşınmazın Türk Medeni Kanununun 705 inci maddesi gereğince kurum adına tapuya tescil edilmiş olması gerekmektedir. Bu nedenle, ilgili kurum adına tapuya tescili yapılmamış bir binanın satışından doğan kazançta bu istisna uygulanmayacaktır.*

.....”

açıklamalarına yer verilmiştir.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre; özelge talep formunuz ekindeki ..... Gayrimenkul Yatırım Ortaklığı A.Ş.'ne ait 31.03.2010 tarih ve 60733-60734 sayılı alış faturaları ve Defter-i Kebir kaydının incelenmesinden, ... İli .... ilçesi .... Mah. ... evlerinde kaim, tapunun 519 ada H21B25D4C Pafta, 14 Parsel numarasında kayıtlı gayrimenkul üzerinde inşa edilen 11. kat 53 ve 12. kat 57 kapı numaralı dairelerin, 31.03.2010 tarihinde satın alındığı, "BİNALAR" hesabında aktifleştirilerek fiilen kullanılmaya başlandığı ve senetli ödemelerin bitimini müteakip 29.03.2013 tarihinde tapuya tescil işleminin yapıldığı anlaşılmış olup söz konusu dairelerin iki yıllık aktifte bulundurma süresinin başlangıcı olarak tapuya tescil tarihi olan 29.03.2013 tarihinin esas alınması gerekmektedir.

Dolayısıyla, şirketiniz adına 29.03.2013 tarihinde tapuya tescil edilen gayrimenkullerin satış işleminden doğan kazancın %75'lik kısmının, 5520 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde yer alan şartların sağlanması durumunda, kurumlar vergisinden istisna edilmesi mümkün bulunmaktadır.

#### **KATMA DEĞER VERGİSİ YÖNÜNDEN:**

KDV Kanununun 17/4-r maddesinde; kurumların aktifinde veya belediyeler ile il özel idarelerinin mülkiyetinde, en az iki tam yıl süreyle bulunan iştirak hisseleri ile taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimlerinin KDV den istisna edildiği, istisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan kurumların, bu amaçla aktiflerinde bulundurdıkları taşınmaz ve iştirak hisselerinin tesliminin ise istisna kapsamı dışında tutulduğu hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan, Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin (II/F-4.16.1.) bölümünde; "Satışa konu edilecek taşınmazlar (arsa, arazi, bina) ile iştirak hisselerinin satışında istisna uygulanabilmesi için kurumların aktiflerinde, belediyeler ile il özel idarelerinin mülkiyetinde asgari 2 tam yıl (730 gün) kayıtlı bulunmuş olması gerekmektedir.

İstisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan (taşınmazların mutat olarak alım satımının yapılması veya kiraya verilmesi) kurumların, bu amaçla aktiflerinde bulundurdıkları taşınmazların tesliminde istisna hükmü uygulanmaz.

İstisna, satış yoluyla gerçekleştirilen devir ve teslimlerde uygulanır. Bağış, hibe şeklinde yapılan devir ve teslimler istisna kapsamı dışındadır.

...

*Örnek 2: Bilgisayar parçalarının alım-satım faaliyeti ile iştigal eden (A) firması, İzmir'de 2006/Temmuz ayında bir arsa satın almıştır.*

*Söz konusu arsa üzerinde 2007/Haziran ayında ofis ve depodan oluşan tek binanın inşaatına başlamış, 2011/Kasım ayında yapı kullanma izin belgesini almış, 14.12.2011 tarihinde tapuda cins tashihi yapılmıştır.*

*Tapuda cins tashihi yapılan binanın satış işleminin 3065 sayılı Kanunun (17/4-r) maddesi kapsamında KDV'den istisna tutulabilmesi için söz konusu binanın kurum adına tapuya tescil edilmiş olması yanında, en az iki tam yıl şirket aktifine kayıtlı olması gerekmekte olup, aktifte kayıtlı bulundurma süresinin başlangıç tarihi olarak da bütün bölümleri ile birlikte inşaatın tamamlanıp bina olarak aktifte alındığı tarihin (14.12.2011) esas alınması gerekmektedir.*

...

*Örnek 10: Altından ve gümüşten mamul mücevherat imalatı ve satışı faaliyetinde bulunan (M) şirketi 2005 yılının Ağustos ayında finansal kiralama yoluyla satın aldığı ve ödemeleri halen devam eden aktifinde kayıtlı arsayı, 2010 yılı içerisinde kalan borç bakiyesini leasing şirketine ödeyerek şirket adına tapuya tescil ettirmiştir.*

*2005 yılında finansal kiralamaya konu edilen arsa, finansal kiralama süresi sonunda şirketin mülkiyetine geçerek aktife kaydolacağından ve şirket adına tapuda tescil işlemi 2010 yılında yapıldığından, 2010 yılındaki tescil tarihinden itibaren en az iki tam yılı geçmeden satılması halinde, 3065 sayılı Kanunun (17/4-r)maddesindeki istisna hükmünden yararlanılması mümkün değildir."*

şeklinde açıklamalara yer verilmiştir.

Buna göre, şirketiniz tarafından söz konusu taşınmazların satışı, taşınmazların Şirketiniz adına tapuya tescil ettirildiği tarihten itibaren satış tarihine kadar iki tam yıl (730 gün) sürenin geçmesi ve fiilen söz konusu gayrimenkullerin ticaretinin yapılmaması kaydıyla Kanunun 17/4-r maddesine göre KDV'den istisna tutulacaktır.

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.