

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
Kocaeli Vergi Dairesi Başkanlığı
Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü

Sayı : 93767041-125[4140072370]-E.44701

01.06.2020

Konu : Kurum aktifinde kayıtlı bulunan gayrimenkulün satışında kurumlar vergisi ve KDV istisnası.

İlgide kayıtlı özelge talep formlarınızda; Şirketinizin ... ve ... tarihlerinde şirket çalışanlarına lojman yapmak üzere şirket aktifine kaydedildiği belirtilen taşınmazların ekonomik şartlardan dolayı ... tarihinde satışa çıkarılacağı, söz konusu gayrimenkullerde herhangi bir tamir onarım veya yatırım yapılmadığı, yapılacak satıştan doğan kazancın kurumlar vergisi ve KDV'den istisna olup olmadığı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

A) KURUMLAR VERGİSİ KANUNU UYGULAMASI:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun istisnaları düzenleyen 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde; kurumların en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan iştirak hisseleri ile aynı süreyle sahip oldukları kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının satışından doğan kazançların %75'lik kısmı ile aynı süreyle aktiflerinde yer alan taşınmazların satışından doğan kazançların %50'lik kısmının kurumlar vergisinden müstesna olduğu, 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 veya işletmeden çekilen kısmına uygulanan istisna dolayısıyla zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergilerin de ziyaa uğramış sayılacağı, menkul kıymet veya taşınmaz ticareti ve kiralanmasıyla uğraşan kurumların bu amaçla ellerinde bulundurdukları değerlerin satışından elde ettikleri kazançların istisna kapsamı dışında olduğu hükme bağlanmıştır.

Diğer yandan, 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "5.6.2.3.4. Menkul kıymet veya taşınmaz ticareti ile uğraşılması" başlıklı bölümünde de,

"Menkul kıymet veya taşınmaz ticareti ve kiralanmasıyla uğraşan kurumların bu amaçla ellerinde bulundurdukları istisna kapsamındaki değerlerin satışından elde ettikleri kazançlar istisna kapsamı dışındadır. İstisna uygulaması esas itibarıyla bütün kurumlar için geçerlidir. Ancak, faaliyet konusu menkul kıymet veya taşınmaz ticareti ve kiralanması olan kurumların bu amaçla iktisap ettikleri ve ellerinde tuttukları kıymetlerin satışından elde ettikleri kazançlar için istisnadan yararlanmaları mümkün değildir.

Satışa konu edilen kıymetlerin iki tam yıl kurum aktifinde kayıtlı olması da durumu değiştirmeyecektir. Aynı durum, satmak üzere taşınmaz inşaatı ile uğraşan mükellefler açısından da geçerlidir. Ancak, taşınmaz ticareti ile uğraşan mükelleflerin faaliyetlerinin yürütülmesine tahsis ettikleri taşınmazların satışından elde ettikleri kazançlara istisna uygulanabilecek; taşınmaz ticaretine konu edilen veya kiralama ya da başka surette değerlendirilen taşınmazların satış kazancı ise istisnaya konu edilmeyecektir.

..."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Öte yandan, ilgide kayıtlı özgelge talep formları ve ekleri incelenmiş olup, şirket ana sözleşmesindeki faaliyet konuları arasında menkul ve gayrimenkul alım satımı ve kiralama işlerinin yer aldığı, ... ve ... tarihlerinde satın alındığı belirtilen söz konusu taşınmazların lojman olarak kullanılmasına ilişkin ... Kararının ... tarihinde alındığı, ayrıca bu taşınmazların da ... tarihinde satışa çıkarılacağı ve söz konusu taşınmazların şirket faaliyetlerinin yürütülmesinde kullanılmadığı anlaşılmıştır.

Bu itibarla, taşınmaz ticareti ile uğraşan mükelleflerin sadece faaliyetlerinin yürütülmesine tahsis ettikleri taşınmazların satışından elde ettikleri kazançlara istisna uygulanabilecek olup bu mükelleflerin diğer taşınmazlarının satış kazancının istisnaya konu edilmesi mümkün bulunmamaktadır. Satışa konu edilecek taşınmazların iki tam yıl süreyle kurum aktifinde kayıtlı olması da durumu değiştirmemektedir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, ... ve ... tarihlerinde satın alınan, bugüne kadar şirket faaliyetlerinin yürütülmesine tahsis edilmemiş olan, lojman olarak kullanılmasına ilişkin olarak ... tarihinde ... Kararı alınan ve ... tarihinde satışa çıkarılacağı belirtilen taşınmazların satışından elde edilecek kazancın, Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi kapsamında kurumlar vergisinden istisna edilmesi mümkün bulunmamaktadır.

B) KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU UYGULAMASI:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun 17/4-r maddesinde, kurumların aktifinde en az iki tam yıl süreyle bulunan iştirak hisseleri ile taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimlerin istisna olduğu, ancak istisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan kurumların bu amaçla aktiflerinde buldukları taşınmaz ve iştirak hisselerinin teslimlerinin ise istisna kapsamında olmadığı vurgulanmaktadır. KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/F-4.16.1.) bölümünde, satışa konu edilecek taşınmazlar (arsa, arazi, bina) ile iştirak hisselerinin satışında istisna uygulanabilmesi için bu kıymetlerin kurumların aktiflerinde, asgari 2 tam yıl (730 gün) kayıtlı bulunmuş olması gerektiği, ancak istisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan (taşınmazların mutata olarak alım satımının yapılması veya kiraya verilmesi) kurumların, bu amaçla aktiflerinde buldukları taşınmazların tesliminde istisna hükmü uygulanmayacağı açıklanmıştır.

Buna göre, Şirketiniz tarafından satılacak taşınmazların taşınmaz ticaretine konu edilecek nitelikte olduğu anlaşıldığından, bu taşınmazların satışının 3065 sayılı Kanunun 17/4-r maddesindeki istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün olmayıp genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabi tutulması 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.