

Ferdi işletmenin limited şirkete dönüşmesi halinde aktifte yer alan gayrimenkulün satışında kurumlar vergisi ve KDV istisnası hükümlerinden yararlanılıp yararlanılamayacağı

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	45404237-130[I-18-153]-178194
Tarih	01.08.2022

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü

Sayı : 45404237-130[I-18-153]-61630

01.08.2022

Konu : Ferdi işletmenin limited şirkete dönüşmesi halinde aktifte yer alan gayrimenkulün satışında kurumlar vergisi ve KDV istisnası hükümlerinden yararlanılıp yararlanılamayacağı

- İlgi :
- a) ... tarihli ve ... kayıt sayılı özelge başvuru formunuz.
 - b) ... tarihli ve ... kayıt sayılı özelge başvuru formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formlarınızda, bilanço esasına göre defter tutan şahıs şirketinizce 28.06.2013 tarihinde taşınmaz satın alınarak aktife kaydedildiği, taşınmazın şirket yöneticisinin ikametgahı ve bir kısmının ise şirket muhasebelerinin tutulduğu büro olarak kullanıldığı, 14.05.2018 tarihinde şahıs şirketinin nev'i değiştirilerek limited şirkete dönüştüğü ve taşınmazın limited şirketinin aktifine kaydedildiği, 11.07.2018 tarihinde ise ihtiyaçtan dolayı satışının yapıldığı belirtilerek söz konusu satış işleminde 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5/1-e maddesi ile 3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun 17/4-r maddesi kapsamında istisna uygulanıp uygulanmayacağı sorulmaktadır.

KURUMLAR VERGİSİ YÖNÜNDEN

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 80 inci maddesinin son fıkrasında, faaliyetine devam eden ticari bir işletmenin kısmen veya tamamen satılmasından veya ticari işletmeye dahil amortismanına tabi iktisadi kıymetlerle birinci fıkrada yazılı hakların elden çıkarılmasından doğan kazançların ticari kazanç sayılacağı ve bunlara ticari kazanç hakkındaki hükümlerin uygulanacağı; aynı maddenin ikinci fıkrasında ise, bu maddede geçen "elden çıkarma" deyiminin, mal ve hakların satılması, bir ivaz karşılığında devir ve temlik, trampa edilmesi, takası, kamulaştırılması, devletleştirilmesi, ticaret şirketlerine sermaye olarak konulmasını ifade ettiği hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun 81 inci maddesinin ikinci fıkrasında, "Kazancı bilanço esasına göre tespit edilen ferdi bir işletmenin bilançosunun bir sermaye şirketine aktif ve pasifiyle bütün halinde devrolunması, devir alan şirketin bilançosuna aynen geçirilmesi ve devredilen ferdi işletmenin sahip veya sahiplerinin şirketten, devir bilançosuna göre hesaplanan öz sermayesi tutarında ortaklık payı alması. (Bu ortaklık payını temsil eden hisse senetlerinin nama yazılı olması şarttır.)" halinde değer artışı kazancı hesaplanmayacağı ve vergileme yapılmayacağı hükmüne yer verilmiştir.

Öte yandan, şahıs işletmesinin aktif ve pasifiyle bir limited şirkete devredilmiş olması ve Vergi Usul Kanununun 161 inci maddesine göre şahsi sorumluluk halinde yürütülen faaliyetin son bulması, şahıs şirketi açısından işin bırakılması anlamına gelmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun istisnaları düzenleyen 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde, 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 ile aynı süreyle aktiflerinde yer alan taşınmazların satışından doğan kazançların %50'lik kısmının kurumlar vergisinden müstesna olduğu belirtilmektedir.

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 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 bulundurdıkları değerlerin satışından elde ettikleri kazançların istisna kapsamı dışında olduğu hükme bağlanmıştır.

Konu ile ilgili olarak 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin;

- "Taşınmazlar" başlıklı (5.6.2.2.1.) 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. Fiiliyatta cins tashihiinin kurum adına tapuya tescilinin yapılmasında çeşitli nedenlerle gecikmeler olabilmektedir. Bu gibi durumlarda, taşınmazın işletme aktifinde iki yıl süreyle bulunup bulunmadığının tespitinde, işletmede iki yıldan fazla süreyle sahip olunarak fiilen kullanıldığının, yapı inşaatı ruhsatı, vergi dairesi tespiti veya resmi kurum kayıtlarından birisi ile tevsik edilebilmesi mümkün olabilecektir."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, ferdi işletmenin bilançosunun aktifinde bulunmakta iken söz konusu işletmenin bilançosunun bir sermaye şirketine aktif ve pasifiyle bütün halinde devrolunması sonucu şirketin aktifine dahil edilen taşınmazın iktisap tarihi olarak, tapuda limited şirket adına tescil edildiği tarihin esas alınması gerekmekte olup, Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendindeki istisnanın uygulanması açısından en az iki tam yıl süreyle aktifte bulundurma şartının sağlanıp sağlanamadığının tespitinde bu tarih dikkate alınacağından söz konusu taşınmazın satışından elde edilecek kazançtan dolayı anılan istisnadan yararlanılması mümkün değildir.

KATMA DEĞER VERGİSİ YÖNÜNDEN

3065 sayılı KDV Kanununun;

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

- 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, ancak istisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan kurumların, bu amaçla aktiflerinde bulundurdıkları taşınmaz ve iştirak hisselerinin teslimlerinin istisna kapsamı dışında olduğu

hüküm altına alınmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II-E/4.16.1) bölümünde;

"Satışa konu edilecek taşınmazlar (arsa, arazi, bina) ile iştirak hisselerinin satışında istisna uygulanabilmesi için kurumların aktiflerinde asgari 2 tam yıl (730 gün) kayıtlı bulunmuş olması gerekmektedir.

...

İstisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan (taşınmazların mutaat 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 9: (Z) Kolektif şirketinin aktifinde kayıtlı ve bir akaryakıt şirketince akaryakıt istasyonu olarak kullanılan binaların, şirketin nev'i değiştirerek limited şirkete dönüşmesi sonrasında satışı yapılacaktır.

Söz konusu satış işleminde iki tam yıllık sürenin hesabında, bu binaların limited şirkete dönüşen kolektif şirketin bilançosunun aktifine kaydedildiği tarihin başlangıç tarihi olarak dikkate alınması gerekmektedir.

..."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, şahıs şirketinden limited şirkete dönüşen Şirketinizin sattığı taşınmazın, Şirketiniz tarafından ticareti yapılan taşınmazlardan olmaması kaydıyla, iki tam yıl şirket aktifinde bulundurma süresinin hesabında taşınmazın şahıs şirketinin aktifine kaydedildiği tarih esas alınarak 3065 sayılı KDV Kanununun 17/4-r maddesindeki istisna hükmünden yararlanılması mümkün bulunmaktadır.

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 zerine 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.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 09.09.2026