

Kamulaştırma Kanunun 26 ncı maddesi kapsamında trampa işleminde değerlendirilecek belediye mülkiyetindeki konutların hak sahiplerine devrinin KDV'den istisna olup olmadığı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	20811645-130[18-415-6]-E.48984
Tarih	10.07.2019

T.C.GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
Gaziantep Vergi Dairesi Başkanlığı
(KDV-ÖTV Müdürlüğü)

Sayı : 20811645-130[18-415-6]-E.48984

10.07.2019

Konu : Kamulaştırma Kanunun 26 ncı maddesi kapsamında trampa işleminde değerlendirilecek belediye mülkiyetindeki konutların hak sahiplerine devrinin KDV'den istisna olup olmadığı hakkında

İlgi : a) 03.04.2018 tarihli özelge talep formunuz.
b) 11.05.2018 tarihli özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formlarınız ve eki yazılarınızda, Gaziantep Büyükşehir Belediye Meclisinin 24.11.2017 tarih ve 728 sayılı kararı ile mülkiyeti Belediyenize ait olan tapununİlçesi, Mahallesi, pafta, ada, parsel ...'de kayıtlı m²' lik taşınmaz üzerinde bulunanbloktaki kat mülkiyetli 1+1, ve 2+1 bağımsız bölümler (konutlar) ile pafta, ada, parsel 'de kayıtlı m²' lik taşınmaz üzerinde bulunan bloktaki kat mülkiyetli 3+1 bağımsız bölümlerin (konutların), belediyeniz tarafından Aydınlar Mahallesi Afet Riski Altındaki Alan sınırları içerisinde kalan, mülkiyeti şahıslara ait (kamulaştırma işlemine konu) olan taşınmazların 2942 sayılı Kamulaştırma Kanununun 26 ncı maddesi kapsamında trampa işleminde değerlendirilmesine dair karar alındığı, söz konusu trampa işleminde değerlendirilecek konutların brüt 150 m² nin altında olduğu belirtilerek muhammen bedel tespit komisyon raporunda bedellere KDV dahil edilip edilmeyeceği hususunda görüş talep edilmektedir.

Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde, iktisadi kamu kuruluşları vergi mükellefiyeti kapsamına alınmış olup aynı Kanunun 2 nci maddesinin 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 kuruluşları ile dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmelerin 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, kar edilmemesi veya karın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi niteliğini değiştirmeyeceği hükme bağlanmıştır.

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

Söz konusu Tebliğin (2.4.) bölümünde ise iktisadi işletmenin belirlenmesinde işletmenin belirgin özelliğinin bağlılık, devamlılık ve faaliyetin ticari, sınai veya zirai bir mahiyet arz etmesinin, diğer bir anlatımla iktisadi işletmenin unsurlarının ticari faaliyetin de temel özelliklerinden olan, bir organizasyona bağlı olarak piyasa ekonomisi içerisinde bedel karşılığı mal alım-satımı, imalatı ya da hizmet ifaları gibi faaliyetler olduğu, kanunun bu gibi halleri tek tek saymak yerine, dernek veya vakıf tarafından piyasa ekonomisi içerisinde icra edilen tüm iktisadi faaliyetleri kapsamına aldığı, satılan mal veya hizmete ait bedelin sadece maliyeti karşılayacak kadar olmasının, kar edilmemesinin, karın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi işletme olma vasfını değiştirmeyeceği açıklanmıştır.

İktisadi işletmenin tanımı içinde yer alan ve devamlı olarak yapılan ticari, sınai veya zirai faaliyetten söz edebilmek için bu işletmenin tedavül ekonomisine katılması, başka bir ifadeyle işletmede üretilen veya

alınan malların veya verilen hizmetin bir bedel karşılığı satılmış olması gerekir. Aksi halde diğer unsurlar var olsa dahi bir iktisadi işletmenin varlığından söz edilemez.

Belediyenin tüzel kişiliği itibarıyla kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmamakla birlikte ticari, sınai ve zirai faaliyetleri dolayısıyla tüzel kişiliğine bağlı oluşacak iktisadi kamu kuruluşu nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilmesi gerekecektir.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, Gaziantep Büyükşehir Belediye Meclisinin 24.11.2017 tarihli ve 728 sayılı kararında belirtildiği üzere mülkiyeti Belediyenize ait olan söz konusu taşınmazların, Aydınlar Mahallesi Afet Riski Altındaki Alan sınırları içerisinde kalan, mülkiyeti şahıslara ait olan ve kamulaştırma işlemine konu taşınmazların kamulaştırılması karşılığında 2942 sayılı Kamulaştırma Kanununun 26 ncı maddesi kapsamında trampa hükümlerine göre değerlendirilerek Belediyeniz tarafından söz konusu şahıslara ilave bedel alınmaksızın devredilmesi halinde, ticari bir faaliyetten söz edilemeyeceğinden mülkiyetinizde bulunan taşınmazların söz konusu kamulaştırma işlemi kapsamında devri nedeniyle Belediyenize bağlı bir iktisadi kamu kuruluşu oluşması söz konusu olmayacaktır.

Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

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

- Aynı maddede ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyetinin devamlılığı, kapsamı ve niteliğinin Gelir Vergisi Kanunu hükümlerine göre; Gelir Vergisi Kanununda açıklık bulunmadığı hallerde, Türk Ticaret Kanunu ve diğer ilgili mevzuat hükümlerine göre tayin ve tespit edileceği, bu faaliyetlerin kanunların veya resmi makamların gösterdiği gerek üzerine yapılmasının, bunları yapanların hukuki statü ve kişiliklerinin, Türk tabiiyetinde bulunup bulunmamalarının, ikametgah veya işyerlerinin yahut kanuni merkez veya iş merkezlerinin Türkiye'de olup olmamasının işlemlerin mahiyetini değiştirmeyeceği ve vergilendirmeye mani teşkil etmeyeceği,

- 1/3-g maddesinde, 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, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetlerinin KDV'ye tabi olduğu,

- 2/5 inci maddesinde, trampanın iki ayrı teslim sayılacağı,

- 17/4-p maddesinde, Hazinece yapılan taşınmaz teslimi ve kiralamaları, irtifak hakkı tesisi, kullanma izni ve ön izin verilmesi işlemleri ile Toplu Konut İdaresi Başkanlığınca yapılan arsa ve arazi teslimleri,

belediyeler ve il özel idarelerinin mülkiyetindeki taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimlerin katma değer vergisinden istisna olduğu,

hüküm altına alınmıştır.

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin;

- "I/A-2. Teslim" başlıklı bölümünde;

"...

3065 sayılı Kanunun (2/5) inci maddesine göre trampa, iki ayrı teslim hükmündedir. Trampada bir malın karşılığını diğer bir mal teşkil etmektedir. Teslimin tayininde bedelin cinsi, hatta bir bedelin bulunup bulunmaması önemli değildir. Trampada malların mülkiyeti karşılıklı olarak el değiştirdiğinden her iki taraf için de teslim gerçekleşmiş sayılır. Bu durumda matrah trampa edilen malların her birinin emsal bedeli olur. Kısmi trampada yani trampa edilen mala karşılık bir malla birlikte başka şeyler de alınması halinde, bunlar da vergiye tabi tutulur.

..."

- "II/F-4.15. Hazinesin Taşınmaz Teslimi ve Kiralamaları, İrtifak Hakkı Tesisi, Kullanma İzin ve Ön İzin Verilmesi İşlemleri, Toplu Konut İdaresi (TOKİ) Başkanlığının Arsa ve Arazi Teslimleri ile Belediye ve İl Özel İdarelerinin Taşınmaz Satışları" başlıklı bölümünde;

"...

6770 sayılı Kanunla 3065 sayılı Kanunun (17/4-p) maddesine "belediyeler ve il özel idarelerinin mülkiyetindeki taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimler" ibaresi eklenmiştir.

3065 sayılı Kanunun (17/4-p) maddesine göre, belediyeler ve il özel idarelerinin mülkiyetindeki taşınmazların satışı (belediye ve il özel idarelerinin bünyelerinde oluşan iktisadi işletmelerin taşınmaz satışları hariç) KDV'den istisnadır.

Diğer taraftan, bölge sakinlerinin mahalli müşterek nitelikteki ihtiyaçlarını karşılamak üzere kurulan belediyelerin bu amaçları kapsamında yapmış oldukları işlemler KDV'nin konusuna girmemekle birlikte, belediyelerin ticari, sınai, zirai veya mesleki nitelikteki teslim ve hizmetleri 3065 sayılı Kanunun (1/3-g) maddesi uyarınca KDV'ye tabidir.

Belediyelerin veya il özel idarelerinin bünyesinde bir iktisadi işletme oluşması halinde KDV mükellefiyetinin, belediye veya il özel idarelerinin adına değil, bunların bünyesinde oluşan iktisadi işletme adına tesis edilmesi gerekmektedir. Belediye veya il özel idarelerine ilişkin mükellefiyet tesisinde, söz konusu iktisadi işletmelerin faaliyet konuları dikkate alınacak ve unvanında faaliyet konusuna yer verilecektir.

Buna göre, belediye ve il özel idarelerinin bünyelerinde oluşan iktisadi işletmelerin taşınmaz satışları, 3065 sayılı Kanunun (17/4-p) maddesindeki istisna kapsamında değerlendirilmeyeceğinden, söz konusu iktisadi işletmelerin taşınmaz satışlarında genel hükümlere göre KDV uygulanacaktır."

açıklaması yapılmıştır.

Buna göre, belediyeye ait taşınmazların ticari bir organizasyon çerçevesinde ve devamlılık arz edecek şekilde satışının yapılması halinde, belediye bünyesinde bir iktisadi işletme oluşacağından, belediye bünyesinde oluşan iktisadi işletmelerin taşınmaz satışlarında genel hükümlere göre KDV uygulanacaktır.

Ancak, mülkiyeti Belediyenize ait olan söz konusu taşınmazların Aydınlar Mahallesi Afet Riski Altındaki Alan sınırları içerisinde kalan, mülkiyeti şahıslara ait olan ve kamulaştırma işlemine konu taşınmazların kamulaştırılması karşılığında 2942 sayılı Kamulaştırma Kanununun 26 ncı maddesi kapsamında trampa hükümlerine göre değerlendirilerek Belediyeniz tarafından söz konusu şahıslara ilave bedel alınmaksızın devredilmesi halinde Belediyeniz bünyesinde bir iktisadi işletme oluşmayacağından, söz konusu taşınmaz satışları KDV Kanununun 17/4-p maddesi uyarınca KDV'den istisnadır.

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.