

Belediyeye ait arsa va arazilerin ifraz, tevhid, imar uygulaması, kat irtifakı ve kat mülkiyeti gibi uygulamalarla konut, işyeri ve arsa şekline dönüştürülerek satışının KVK ve KDV karşısındaki durumu hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.06.17.01-2010:KDV-3/14017-60-437
Tarih	17.06.2011

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.06.17.01-2010:KDV-3/14017-60-437

17/06/2011

Konu : Belediyeye ait arsa va arazilerin ifraz, tevhid, imar uygulaması, kat irtifakı ve kat mülkiyeti gibi uygulamalarla konut, işyeri ve arsa şekline dönüştürülerek satışının KVK ve KDV karşısındaki durumu

İlgide kayıtlı dilekçenizde, Belediyeniz mülkiyetine geçen taşınmazların zaman içerisinde ifraz, tevhid, imar uygulaması, kat irtifakı ve kat mülkiyeti gibi uygulamalarla konut, işyeri ve arsa şekline dönüştürülerek satışının yapıldığı belirtilmiş olup KDV Kanununun 17 nci maddesinin 4 üncü fıkrasının (r) bendinde yer alan istisnadan yararlanıp yararlanamayacağı hakkında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

KURUMLAR VERGİSİ 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 Kanununun 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 özelliklerinin 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.

Diğer taraftan, Kurumlar Vergisi Kanununun 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 kazançlarının % 75'lik kısmı maddede belirtilen şartlar çerçevesinde kurumlar vergisinden istisna tutulmuştur.

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 ve işletmeden çekilen kısmına uygulanan istisna dolayısıyla zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergilerin de

ziyaa uğramış sayılacağı açıklamalarına yer verilmiştir.

Söz konusu istisna uygulaması dar mükellef kurumlar da dahil olmak üzere, tüm kurumlar vergisi mükellefleri için geçerlidir. Ancak, faaliyet konusu menkul kıymet veya taşınmaz ticareti ve kiralanması olan kurumların, bu amaçla iktisap ettikleri ve ellerinde tuttıkları kıymetlerin satışından elde ettikleri kazançlar için istisnadan yararlanmaları mümkün değildir.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, Belediyenin tüzel kişiliği itibarıyla kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmamakla birlikte Belediye mülkiyetine kayıtlı bulunan taşınmazların arsa, konut ve işyeri olarak devamlılık arz edecek şekilde satışının yapılması halinde gerçekleştirilen bu ticari faaliyet nedeniyle Belediyenize bağlı bir iktisadi işletme oluşacağından, oluşan bu iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilmesi gerekecektir.

Dolayısıyla, Belediyenin gayrimenkul satışı nedeniyle bir iktisadi işletme oluşması halinde bu iktisadi işletmenin iştigal konusu taşınmaz ticareti olduğundan söz konusu istisnadan yararlanması mümkün bulunmamaktadır.

KATMA DEĞER VERGİSİ YÖNÜNDEN

Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

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

- (1/3-d) maddesinde müzayede mahallerinde yapılan satışların, (1/3-g) maddesinde ise, genel ve katma bütçeli idarelere, il özel idarelerine, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birliklere, üniversitelere, demek 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,

- (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 teslimler ile bankalara borçlu olanların ve kefillerinin borçlarına karşılık taşınmaz ve iştirak hisselerinin (müzayede mahallerinde yapılan satışlar dahil) bankalara devir ve teslimlerinin KDV den istisna olduğu, istisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan kurumların, bu amaçla aktiflerinde bulundurdıkları taşınmaz ve iştirak hisselerinin teslimlerinin istisna kapsamı dışında olduğu

hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, Belediyeniz mülkiyetinde bulunan arsa, konut ve işyeri satışları nedeniyle Belediyeniz bünyesinde iktisadi işletme oluşması halinde bu satışlar KDV Kanununun (1/3-g) maddesi kapsamında KDV ye tabi olacaktır. Bu iktisadi işletmenin faaliyeti söz konusu taşınmazların ticareti olacağından bu

taşınmaz satışlarına KDV Kanununun (17/4-r) maddesindeki istisna hükmünün uygulanması mümkün bulunmamaktadır.

Öte yandan, Belediyenizin mülkiyetinde bulunan arsa, konut ve işyeri satışları nedeniyle Belediyeniz bünyesinde iktisadi işletme oluşmaması halinde Belediyenizin müzayede mahallinde yapacağı taşınmaz satışları KDV Kanununun (1/3-d) maddesi kapsamında KDV ye tabi olacaktır. Ancak, söz konusu taşınmazların en az iki tam yıl süreyle Belediyenizin mülkiyetinde bulunması halinde bu satışlar KDV Kanununun (17/4-r) maddesi kapsamında KDV den istisna tutulacaktır.

Taşınmazın Belediyenizin mülkiyetinde en az iki tam yıl bulunup bulunmadığının tespitinde, ifraz, tevhid, imar uygulaması, kat irtifakı, kat mülkiyeti uygulanan taşınmazın ilk iktisap tarihinin esas alınması 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.

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