

Takas suretiyle elden çıkarılan taşınmazda vergi istisnası hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.35.17.01-35-02-747
Tarih	11.08.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İZMİR VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.35.17.01-35-02-747 11/08/2012

Konu : Aktifte Yer Alan Taşınmaz Satışı

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, Kasım 1996 tarihinde Maliye Hazinesine kayıtlı ... parselde kayıtlı 172.000 m² araziye 42.100.000.000 TL bedelle satın aldığınız, alınan arazinin ... Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kurulunun 18/2/1999 tarihli kararı ile 1. derecede doğal sit alanında bulunduğu tespit edildiği, bu nedenle 3/12/2004 tarihinde, 18/3/2003 tarihinden geçerli olmak üzere Milli Emlak Genel Müdürlüğü tarafından düzenlenen araziye takdir edilen 602.000.000.000 TL bedeli gösterir 3591 sayılı belgenin, hazine arazileri ihalelerine katılabilmeniz için tarafınıza verildiği, söz konusu 172.000 m² lik belgenin 69.913,78 m² si ile İstanbul'da hazineye ait 222 m² arsanın ihalesine katılıp 600/620 hissesini trampa yaptığınız, yeni arsanızın satışını yaptığınızda iktisap tarihi olarak 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5/1-e maddesindeki istisna hükmünden ve 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 17/4-r maddesindeki istisna hükmünden yararlanabilmeniz için gereken "en az iki yıl aktifte yer alma" şartının tespitinde, takas suretiyle elden çıkarılan taşınmazın iktisap tarihinin esas alınıp alınmayacağı hususunda

görüş talep edilmektedir.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "İstisnalar" başlıklı 5/1-e maddesinde;

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 kısmının kurumlar vergisinden istisna 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 tutulacağı, ancak satış bedelinin, satışın yapıldığı yılı izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar tahsil edilmesinin şart olduğu, bu süre içinde tahsil edilmeyen satış bedeline isabet eden istisna nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergilerin ziyaa uğramış sayılacağı,

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 vergilerin ziyaa uğramış sayılacağı, aynı süre içinde işletmenin tasfiyesi (bu Kanuna göre yapılan devir ve bölünmeler hariç) halinde de bu hükmün uygulanacağı,

.....

Devir veya bölünme suretiyle devralınan taşınmazlar, iştirak hisseleri, kurucu senetleri ve intifa senetleri ile rüçhan haklarının satışında iki yıllık sürenin hesabında, devir olunan veya bölünen kurumda geçen sürelerin de dikkate alınacağı,

Menkul kıymet veya taşınmaz ticareti ve kiralanmasıyla uğraşan kurumların bu amaçla ellerinde bulundurdıkları değerlerin satışından elde ettikleri kazançların istisna kapsamı dışında olduğu hükme bağlanmıştır.

Öte yandan, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 Seri No.lu Genel Tebliğinin "İki tam yıl süre ile aktifte bulundurma" başlıklı 5.6.2.3.1 bölümünde;

"İstisna uygulamasına konu olacak taşınmazlar ve iştirak hisseleri ile kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının en az iki tam yıl (730 gün) süreyle kurumun aktifinde yer alması, diğer bir ifadeyle kurumun bu değerlere iki tam yıl süreyle bilfiil sahip olması gerekmektedir. ...",

Aynı Tebliğin, "Taşınmazlar ile iştirak hisselerinin para karşılığı olmaksızın devir ve temlik, trampası ve kamulaştırılması" başlıklı 5.6.2.4.1 .bölümünde ise;

"İstisna uygulanabilmesi için taşınmazlar ile iştirak hisselerinin satılması ve bu işlemde bir kazanç elde edilerek, satan kurumun mali yapısında bir iyileşmenin olması gerekmektedir. Bu nedenle, söz konusu aktif kalemlerin para karşılığı olmaksızın devir ve temlik, trampası gibi işlemler istisna kapsamına girmemektedir.

Kat karşılığında arsa devrinde olduğu gibi, bir mal veya hakkın başka bir mal veya hak ile değiştirilmesini ifade eden trampa işlemlerinde de söz konusu istisna hükmü uygulanmayacaktır.

Bu tür kıymetlerin mevcut borçlar karşılığında rızaen veya icra yoluyla devredilmesi işlemleri ile kamulaştırma işlemleri ise kurumların finansman olanaklarını artıracığından istisna uygulaması kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir....."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Öte yandan, Medeni Kanunun 705 inci maddesinde; "Taşınmaz mülkiyetinin kazanılması, tescille olur.

Miras, mahkeme kararı, cebri icra, işgal, kamulaştırma halleri ile kanunda öngörülen diğer hallerde mülkiyet tescilden önce kazanılır. Ancak, bu hallerde malikin tasarruf işlemleri yapabilmesi, mülkiyetin tapu kütüğüne tescil edilmiş olmasına bağlıdır." denilmiştir.

Yukarıdaki hüküm ve açıklamalara göre; 1996 yılından bu yana aktifinizde kayıtlı bulunduğu ve tapu sicilinde de şirket adına kayıtlı olduğu belirtilen arsanın, ... Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kurulu tarafından 1. derecede doğal sit alanı olarak kabul edilmesi ve Milli Emlak Genel Müdürlüğü'nün arsaya biçtiği 602.000.000.000 TL bedeli gösterir 3591 sayılı belge ile yine Milli Emlak Genel Müdürlüğü'nün düzenleyeceği ihalelerden alınacak taşınmaz ile takas edilmesi işleminin satış olarak değerlendirilmesi ve bu işlemin mali yapıyı güçlendirici bir işlem olarak kabul edilmemesi nedeniyle söz konusu işlem dolayısıyla iktisap edilen yeni taşınmazların emsal bedeli ile aktifinizde kayıtlı olan taşınmazın maliyet bedeli arasındaki farkın tamamının takas işlemi tarihi itibarıyla kurum kazancının tespitinde dikkate alınması gerekmekte olup, takas işlemi sonucu edinilecek taşınmazın elden çıkarılması durumunda, bu taşınmazların 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5/1-e maddesindeki istisna hükmünden yararlanabilmesi için gereken "en az iki yıl aktifte yer alma" şartının tespitinde, takas suretiyle elden çıkarılan taşınmazın, şirketinizce iktisap tarihinin esas alınması gerekmektedir.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun 1/1 inci maddesi ile Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV ye tabi olduğu hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun 17/4-r maddesinde ise kurumların aktifinde en az iki tam yıl süreyle bulunan iştirak hisseleri ile taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimlerinin KDV den istisna olduğu, istisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan kurumların, bu amaçla aktiflerinde bulundurdıkları taşınmaz ve iştirak hisselerinin teslimlerinin ise istisna kapsamında yer almadığı, istisna kapsamında teslim edilen kıymetlerin iktisabında yüklenilen ve teslimin yapıldığı döneme kadar indirim yoluyla giderilemeyen KDV nin teslimin yapıldığı hesap dönemine ilişkin gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınacağı hükme bağlanmıştır.

Söz konusu istisnanın uygulanabilmesinin temel şartı, satışa konu edilecek taşınmazların asgari iki tam yıl kurumun aktifinde yer alması, bir başka deyişle, kurumun bu taşınmazlara iki yıl süre ile bilfiil sahip olmasıdır.

Konu hakkında 60 Numaralı KDV Sirkülerinde gerekli açıklamalara yer verilmiştir.

Yukarıda yer alan açıklamalar çerçevesinde, ... parselde kayıtlı olan ve Kasım/1996 yılında satın alınan taşınmazın (172.000 m² arazi), ... Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kurulunca 1. derecede doğal sit alanı olarak kabul edilmesi nedeniyle Milli Emlak Genel Müdürlüğünün taşınmaza biçtiği bedeli gösterir 3591 sayılı belgeye istinaden ... Milli Emlak Dairesi Başkanlığından yapılan ihaleden aldığınız 222 m² arsa vasfındaki taşınmaza karşılık Kasım/ 1996 yılında satın aldığınız 172.000 m² lik arazinin 69.913,78 m² sinin takas yoluyla teslimine konu edilmesinde, takas konusu taşınmazın (172.000 m² lik arazinin 69.913,78 m² si) Kasım/1996 yılında iktisap edilmesi nedeniyle şirketinizin aktifinde fiilen iki tam yıl süre ile kayıtlı olması şartıyla KDV Kanununun 17/4-r maddesi kapsamında KDV den istisna tutulması mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan, ... Milli Emlak Dairesi Başkanlığından takas suretiyle almış olduğunuz taşınmazın (222 m² arsa) şirketiniz aktifinde iki tam yıl süre ile kayıtlı bulunması şartının tespitinde takas suretiyle elden çıkarılan taşınmazın, şirketinizce iktisap tarihinin esas alınması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.