

Aktife Kayıtlı Gayrimenkul Satış İstisnası

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	64597866-125-16667
Tarih	13.08.2024

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Defterdarlığı

Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : E-64597866-125-....

13.08.2024

Konu : Aktife Kayıtlı Gayrimenkul Satış İstisnası

İlgi : ...

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; metal cevherleri ve konsantrelerinin toptan ticareti faaliyeti ile iştirak eden şirketinizin, tarihinde ... m² büyüklüğündeki arsayı üzerinde şirketinizin ithal ederek satışa konu ettiği emtialar için depo binası yapmak amacıyla satın aldığı, ... tarihinde ise m² büyüklüğündeki arsayı üzerine şirket merkezi idare binası yapmak için satın aldığı, piyasa koşullarında yaşanan gelişmeler nedeniyle krediye erişimin zorlaşması ve ihtiyaç duyulan finansın temininde yaşanan sıkıntılardan dolayı bu taşınmazların satılarak elde edilecek kazançla şirketinizin ekonomik faaliyetine etkinlik kazandırılması ve mali bünyesinin güçlendirilmesi kararı verildiği ve satış konusunda alıcılarla ön mutabakat sağlandığını belirterek, şirketiniz aktifinde iki yıldan uzun süre kayıtlı bulunan bahse konu taşınmazların satışı halinde, Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi ve Katma Değer Vergisi Kanununun 17 nci maddesinin dördüncü fıkrasının (r) bendi kapsamındaki istisnalardan faydalanıp faydalanamayacağı hususunda Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmaktadır.

I- KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "*İstisnalar*" başlıklı 5 inci maddesinde;

" (1) *Aşağıda belirtilen kazançlar, kurumlar vergisinden müstesnadır:*

...

e) Kurumların, en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan iştirak hisseleri ile aynı süreyle sahip oldukları kurucu senetleri, intifa senetleri, rüçhan hakları ve bu fıkranın (a) bendi kapsamında istisna kazançlarına kaynak oluşturan yatırım fonlarının katılma paylarının satışından doğan kazançların %75'lik kısmı.

Bu istisna, satışın yapıldığı dönemde uygulanır ve satış kazancının istisnadan yararlanan kısmı satışın yapıldığı yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar pasifte özel bir fon hesabında tutulur. Ancak satış bedelinin, satışın yapıldığı yılı izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar tahsil edilmesi şarttır. Bu süre içinde tahsil edilmeyen satış bedeline isabet eden istisna nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler ziyaa uğramış sayılır.

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 vergiler ziyaa uğramış sayılır. Aynı süre içinde işletmenin tasfiyesi (bu Kanuna göre yapılan devir ve bölünmeler hariç) halinde de bu hüküm uygulanır.

Bedelsiz olarak veya rüçhan hakkı kullanılmak suretiyle itibarî değeriyle elde edilen hisse senetlerinin elde edilme tarihi olarak, sahip olunan eski hisse senetlerinin elde edilme tarihi esas alınır.

Devir veya bölünme suretiyle devralınan iştirak hisseleri, kurucu senetleri ve intifa senetleri ile rüçhan haklarının satışında aktifte bulundurma sürelerinin hesabında, devir olunan veya bölünen kurumda geçen süreler de dikkate alınır.

Menkul kıymet ticaretiyle uğraşan kurumların bu amaçla ellerinde bulundurdıkları değerlerin satışından elde ettikleri kazançlar istisna kapsamı dışındadır."

hükmü yer almaktadır.

Kurumlar Vergisi Kanununa 7456 sayılı Kanun ile eklenen geçici 16 ncı maddede, "*Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önce kurumların aktifinde yer alan taşınmazlar için 5 inci maddenin birinci fıkrasının (e) bendinin bu maddeyi ihdas eden Kanunla değiştirilmeden önceki hükümleri uygulanır. Şu kadar ki, bu Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde yer alan %50 oranı, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten sonra yapılacak taşınmaz satış kazançları için %25 olarak uygulanır.*" hükmü yer almaktadır.

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

"Menkul kıymet veya taşınmaz ticareti ve kiralanmasıyla uğraşan kurumların bu amaçla ellerinde bulundurdıkları 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 tuttıkları 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.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, esas faaliyet konuları arasında taşınmaz ticareti veya kiralanması bulunmayan Şirketinizin, taşınmaz ticaretine konu edilmediği belirtilen aktifine kayıtlı taşınmazların satışından elde ettiği kazancının % 25'inin, Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinin değişiklik öncesi hükmüne göre gerekli şartların sağlanması kaydıyla, kurumlar vergisinden istisna edilmesi mümkün bulunmaktadır.

II- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun;

-1 inci maddesinin birinci fıkrasında, Türkiye'de ticarî, sınaî, ziraî faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu,

- Mülga 17 nci maddesinin dördüncü fıkrasının (r) bendinde, kurumların aktifinde en az iki tam yıl süreyle bulunan iştirak hisseleri ile taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimlerin KDV'den istisna olduğu,

- Geçici 43 maddesinde, 15/7/2023 tarihinden önce kurumların aktifinde yer alan taşınmazlar için bu maddeyi ihdas eden Kanunla, bu Kanunun 17 nci maddesinin dördüncü fıkrasının (r) bendinde yapılan değişiklik öncesi hükümlerin uygulanacağı,

hüküm altına alınmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin "Taşınmaz Satışlarında İstisna Uygulaması" başlıklı (II/F- 4.16.1) bölümünde;

"4.16.1.1. 15/7/2023 Tarihinden Önce Kurumların Aktifinde Yer Alan Taşınmazların Satışında İstisna Uygulaması

3065 sayılı Kanuna 15/7/2023 tarihli ve 32249 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 7456 sayılı Kanunla eklenen geçici 43 üncü maddede,

Bu maddenin yürürlük tarihinden önce kurumların aktifinde yer alan taşınmazlar için bu maddeyi ihdas eden Kanunla, bu Kanunun 17 nci maddesinin (4) numaralı fıkrasının (r) bendinde yapılan değişiklik öncesi hükümler uygulanır."

hükmü yer almaktadır.

Bu kapsamda, 15/7/2023 tarihinden önce kurumların aktifinde yer alan taşınmazların 15/7/2023 tarihinden itibaren kurumlar tarafından satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimlerde KDV istisnası uygulamasına devam edilecektir.

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

...

İstisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan (taşınmazların mutat 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.

...

4.16.1.2. 15/7/2023 Tarihinden İtibaren Kurumların Aktifine Kaydedilen Taşınmazların Satışı

15/7/2023 tarihli ve 32249 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 7456 sayılı Kanunun 7 nci maddesi ile 3065 sayılı Kanunun (17/4-r) maddesinde yapılan değişiklikle kurumların aktifinde kayıtlı bulunan taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimlerde KDV istisnası uygulaması 15/7/2023 tarihi itibarıyla kaldırılmış olup, bu tarihten itibaren kurumların aktifine kaydedilen taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimler genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabi olacaktır."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, esas faaliyet konuları arasında taşınmaz ticareti veya kiralanması bulunmayan şirketinizin, ... A.Ş.den ... tarihlerinde satın alarak aktifine kaydettiği ve taşınmaz ticaretine konu edilmediği belirtilen arsaların satışının, Katma Değer Vergisi Kanununun geçici 43 üncü maddesi kapsamında değerlendirilmesi mümkündür.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026