

Okul inşası için alınan arsanın satışının vergisel durumu

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	: 84974990-130[KDV-1/İ/17-2020/21]-E.155653
Tarih	15.06.2020

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları KDV ve ÖTV Grup Müdürlüğü

Sayı : 84974990-130[KDV-1/İ/17-2020/21]-E.155653

15.06.2020

Konu : Okul inşası için alınan arsanın satışının vergisel durumu

İlgi

:

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda;

- Şirketinizin esas faaliyet konusunun okul ve yayıncılık olduğu, bugüne kadar aldığınız gayrimenkullerin de bu faaliyetler kapsamında alınmış ve kullanılmış olduğu; şirketiniz ana sözleşmesinde "inşaat taahhüt işleri yapmak veya yaptırmak, emlak komisyonculuğu yapmak" ifadelerine yer verildiği ancak bu kapsamda ticari faaliyetinizin olmadığı,

- Esas faaliyet konunuz çerçevesinde okul inşa etmek üzere 2008 ve 2010 yılında taşınmaz hissesi satın aldığınız ve aynı parselde Milli Emlak Müdürlüğüne ait bulunan taşınmaz için de irtifak hakkı tesis ettirdiğiniz, ancak belediyeden gerekli izinler alınamadığı için inşaatla başlanılmadığı ve Milli Emlak Müdürlüğünden tesis edilen irtifak hakkının iptal edildiği,

belirtilerek okul yapılmak üzere satın alınan, ancak gerekli izinlerin alınamaması sebebiyle aktifinize kayıtlı arsa paylarının satışının yapılması halinde Kurumlar Vergisi Kanununun 5/1-e ve KDV Kanununun 17/4-r maddeleri kapsamında istisna hükümlerinden yararlanılıp yararlanılamayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

I-KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde; kurumların, en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan 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 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 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.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "5.6.2.3.4. Menkul kıymet veya taşınmaz ticareti ile uğraşılması" 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 tuttukları 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.

Örnek 1: Bir inşaat şirketinin şirket merkezi olarak kullanılmak üzere inşa etmiş olduğu bir binayı, en az iki tam yıl süre ile kullandıktan sonra satması halinde, bu satıştan doğan kazanç için istisna uygulanabilecektir. Şirketin satmak amacıyla inşa etmiş olduğu veya satın aldığı binaların satışından elde ettiği kazançlar için söz konusu istisna uygulanmayacaktır.

Örnek 2: İnşaat faaliyetinde bulunan bir şirketin satın aldığı arsayı iki tam yıl geçtikten sonra satması halinde ya da faaliyet konusu alış veriş merkezleri inşaa etmek veya kiraya vermek olan şirketin bu amaçla inşa ettiği taşınmazları iki tam yıl geçtikten sonra satması halinde, şirketin bu istisnadan yararlanması söz konusu olmayacaktır.

Örnek 3: Bir inşaat şirketinin inşa etmiş olduğu binanın bir kısmını otopark olarak, diğer bir kısmını işyeri olarak kiraya vermesi, kalan kısmını ise şirket faaliyetlerinde kullanması halinde, şirket faaliyetinde kullandığı kısmın satılmasından elde edilen kazanç istisnaya konu olabilecek, diğer kısımlar istisnadan

yararlanamayacaktır.

...."

açıklamaları yer almaktadır.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde; ana sözleşmesinde faaliyet konuları arasında "inşaat taahhüt işleri yapmak veya yaptırmak, emlak ve arsa komisyonculuğu yapmak" ibaresine yer verilmiş olan şirketiniz tarafından, okul inşa edilmek üzere satın alındığı ancak belediyeden gerekli izinlerin alınamaması nedeniyle üzerinde okul inşaatına başlanılmadığı için atıl hale geldiği belirtilen taşınmazların iktisap tarihinden bugüne kadar taşınmaz ticareti veya kiralanmasına konu edilmemiş ya da bu amaçla iktisap edilmemiş olması kaydıyla, bu taşınmazların satışından elde edilen kazancın Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde yer alan istisnaya konu edilmesi mümkün bulunmaktadır.

II-KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (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 vergiden istisna olduğu, 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 "Taşınmaz Satışlarında İstisna Uygulaması" başlıklı (II/F-4.16.1.) bölümünde;

"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 mutaat olarak alım satımının yapılması veya kiraya verilmesi) kurumların, bu amaçla aktiflerinde bulundurdıkları taşınmazların tesliminde istisna hükmü uygulanmaz."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, ana sözleşmesinde faaliyet konuları arasında, "inşaat taahhüt işleri yapmak veya yaptırmak, emlak ve arsa komisyonculuğu yapmak" ibaresine yer verilmiş olan Şirketiniz tarafından, okul inşa edilmek üzere satın alındığı ancak belediyeden gerekli izinlerin alınamaması nedeniyle üzerinde okul inşaatına başlanılmadığı için atıl hale geldiği belirtilen taşınmazların iktisap tarihinden bugüne kadar taşınmaz ticareti veya kiralanmasına konu edilmemiş ya da bu amaçla iktisap edilmemiş olması kaydıyla, söz konusu taşınmazların satışının, KDV Kanununun 17/4-r maddesi kapsamında KDV'den istisna tutulması 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 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. — 10.09.2026