

Şirket aktifine kayıtlı olan ve kiraya verilmek suretiyle değerlendirilen taşınmaz satışının KV ve KDV' den istisna olup olmadığı

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.16.01-125[5-2014/340]-14721
Tarih	22.02.2016

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 62030549-125[5-2014/340]-14721

22/02/2016

Konu : Şirket aktifine kayıtlı olan ve kiraya verilmek suretiyle değerlendirilen taşınmaz satışının KV ve KDV' den istisna olup olmadığı

İlgide kayıtlı özelge talep formunda;

- Şirketinizin paslanmaz çelik satışı, rulo sacdan boy kesme, dilimleme, taşlama, disk kesim işleri faaliyetinde bulunduğu, 27/04/2006 tarihinde inşaatı biten fabrika binasında (A binası) Haziran/2014 dönemine kadar faaliyetini sürdürdüğü,

- Çerkezköy Organize Sanayi Bölgesinde bulunan bir fabrika binasını (B binası) taşınmak amacıyla 13/09/2011 tarihinde satın aldığınızı ve çeşitli sebeplerle taşınmadığından kiraya verildiği,

- Ayrıca, müşterinize ait bir fabrika binasını (C binası), müşterinizin şirketinize olan borçlarına karşılık bir miktar ilave para vermek suretiyle 05/11/2012 tarihinde satın alarak yine müşterinize kiraya verdiğinizi,

- Şirketin mevcut (A) binasının yetersiz kalması nedeniyle arsanız üzerine yeni inşa edilen (D) binasına 04/06/2014 tarihinde taşındığınızı ve söz konusu (D) binasının ihtiyaç fazlası olan 3 katı ile boşaltılan (A) binasını da kiraya verdiğinizi,

- Aralık/2014 itibarıyla 2 yıldan daha uzun süreyle aktifinizde bulunma şartını sağlayacak olan (A), (B), (C) binalarından herhangi birinin veya tamamını satmanız halinde, Kurumlar Vergisi Kanununun 5/1-e ve KDV Kanununun 17/4-r maddesinde yer alan istisnadan faydalanıp faydalanmayacağınızı, finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları veya yatırım bankaları ile 6361 sayılı Kanun çerçevesinde “sat-geri kiralama” işlemi yapılması halinde de Kurumlar Vergisi Kanununun 5/1-e ve KDV Kanununun 17/4-y maddesinde yer alan istisnadan faydalanıp faydalanamayacağınız hususunda bilgi talep edildiği anlaşılmakta olup, konu hakkında Başkanlığımız görüşleri aşağıda açıklanmıştır.

I-KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun “İstisnalar” başlıklı 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 kazançların % 75'lik kısmı. (Taşınmazların; kaynak kuruluşlarca, kira sertifikası ihracı amacıyla varlık kiralama şirketlerine satışı ile 21/11/2012 tarihli ve 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring ve Finansman Şirketleri Kanunu kapsamında geri kiralama amacıyla ve sözleşme sonunda geri alınması

şartıyla, finansal kiralama şirketlerine satışı ve varlık kiralama ile finansal kiralama şirketlerince taşınmazın devralındığı kuruma satışından doğan kazançlar için bu oran %100 olarak uygulanır ve bu taşınmazlar için en az iki tam yıl süreyle aktifte bulunma şartı aranmaz. Ancak söz konusu taşınmazların; kaynak kuruluş, kiracı veya sözleşmeden kaynaklanan yükümlülüklerin yerine getirilememesi hâli hariç olmak üzere, varlık kiralama veya finansal kiralama şirketi tarafından üçüncü kişi ve kurumlara satılması durumunda, bu taşınmazların kaynak kuruluşta veya kiracıdaki varlık kiralama veya finansal kiralama şirketine devirden önceki kayıtlı değeri ile anılan kurumlarda ayrılan toplam amortisman tutarı dikkate alınarak satışı gerçekleştiren kurum nezdinde vergilendirme yapılır.)

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.

...

Menkul kıymet veya taşınmaz ticareti ve kiralanmasıyla uğraşan kurumların bu amaçla ellerinde bulundurdıkları değerlerin satışından elde ettikleri kazançlar istisna kapsamı dışındadır."

hükmüne yer verilmiştir.

Diğer taraftan, konuya ilişkin açıklamalar 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin (5.6) bölümünde yapılmıştır.

Anılan Tebliğin "5.6.2.3.4. Menkul kıymet veya taşınmaz ticareti ile uğraşılması" başlıklı bölümünde;

"Menkul kıymet veya taşınmaz ticareti ve kiralınmasıyla uğraşan kurumların bu amaçla ellerinde bulundukları 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 kiralınması 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."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Diğer taraftan, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinin birinci paragrafındaki parantez içi hükmünde 02.08.2013 tarihinden itibaren uygulanmak üzere 6495 sayılı Kanunla yapılan değişiklikle, 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring ve Finansman Şirketleri Kanunu kapsamında geri kiralama amacıyla ve sözleşme sonunda geri alınması şartıyla taşınmazların finansal kiralama şirketlerine satışı ve finansal kiralama şirketlerince taşınmazın devralındığı kuruma satışından doğan kazançların % 100'ünün, taşınmazı en az iki tam yıl süreyle aktifte bulundurma şartı aranmaksızın, kurumlar vergisinden istisna edilmesi hüküm altına alınmıştır. Dolayısıyla, bu kapsamda gerçekleştirilen işlemlerde istisnadan faydalanılabilmesi için en az iki tam yıl süreyle aktifte bulundurma şartı hâric olmak üzere anılan maddede yer alan diğer tüm şartların sağlanması gerekmektedir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, şirketinizin sahip olduğu ve kiraya verilmek suretiyle değerlendirdiği taşınmazların satışından elde edilen kazancın, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendine göre kurumlar vergisinden istisna edilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Ayrıca, şirketinizin aktifinde kayıtlı bulunan ve kiralamak suretiyle değerlendirilen söz konusu bu taşınmazların 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring ve Finansman Şirketleri Kanunu kapsamında geri kiralama ve sözleşme sonunda geri alınması şartıyla, finansal kiralama şirketlerine satışı halinde, elde edilen kazançların, Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinin birinci paragrafındaki parantez içi hükmüne göre kurumlar vergisinden istisna edilmesi de mümkün bulunmamaktadır.

II-KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

- 1 inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler ile her türlü mal ve hizmet ithalatının 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 vergiden istisna olduğu,

İstisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan kurumların, bu amaçla aktiflerinde bulundurdıkları taşınmaz ve iştirak hisselerinin teslimlerinin ise istisna kapsamında yer almadığı,

- 02.08.2013 tarihinde yürürlüğe giren 17/4-y maddesinde, 21/11/2012 tarihli ve 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring ve Finansman Şirketleri Kanunu kapsamında; finansal kiralama şirketlerince bizzat kiracıdan satın alınıp geriye kiralanan taşınmazlara uygulanmak üzere ve kiralamaya konu

taşınmazın mülkiyetinin sözleşme süresi sonunda kiracıya devredilecek olması koşulu ile kiralananmaya konu taşınmazların kiralayana satılması, satan kişilere kiralınması ve devrinin KDV den istisna olduğu,

hükme bağlanmıştır.

Konuyla ilgili KDV Genel Uygulama Tebliğinin;

-(II/F-4.16.1.) bölümünde; istisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan (taşınmazların mutaat olarak alım satımının yapılması veya kiraya verilmesi) kurumların, bu amaçla aktiflerinde bulundurdukları taşınmazların tesliminde istisna hükmünün uygulanmayacağı,

-(II/F-4.21.) bölümünde; finansal kiralama şirketlerinin 6361 sayılı Kanun kapsamında, bir taşınmazı sahibinden satın alıp bizzat sahibine geri kiralaması işlemine, söz konusu taşınmazın mülkiyetinin sözleşme süresi sonunda kiracıya devredilecek olması koşulu ile KDV istisnası uygulanacağı,

İstisnanın, kiralamaya konu taşınmazların satın alınması, satan kişilere kiralınması ve tekrar kiralayana satılması ve devri işlemlerinde uygulanacak olup, aynı sözleşme kapsamındaki işlemlerin ayrıştırılarak farklı uygulamalara tabi tutulması mümkün olmayacağı, ve söz konusu istisnanın kısmi istisna kapsamında olması sebebiyle finansal kiralama şirketine satılan taşınmazların iktisabında yüklenilen KDV nin, 3065 sayılı Kanunun (30/a) maddesine göre düzeltilmesi gerekeceğı,

açıklaması yapılmıştır.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, Şirketiniz aktifinde kayıtlı bulunan taşınmazların kiraya verilmesi, bunların ticari amaçla aktifte bulundurulması olarak değerlendirileceğinden, ticari amaçla elde bulundurulmuş söz konusu taşınmazların tesliminde, bu taşınmazların iki yıldan fazla süredir aktifte bulundurulup bulundurulmadığına bakılmaksızın, Kanunun 17/4-r maddesindeki istisna hükmünün uygulanması mümkün değildir.

Diğer taraftan, KDV Kanununun 17/4-y maddesinin yürürlük tarihinden sonra, 21/11/2012 tarihli ve 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring ve Finansman Şirketleri Kanunu kapsamında; finansal kiralama şirketlerince bizzat kiracıdan satın alınıp geriye kiralanan taşınmazlara uygulanmak üzere ve kiralamaya konu taşınmazın mülkiyetinin sözleşme süresi sonunda kiracıya devredilecek olması koşulu ile kiralananmaya konu taşınmazların kiralayana satılması, satan kişilere kiralınması işlemleri KDV den istisna olacaktır.

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. — 18.09.2026