

Sözleşme Kapsamında Şirkete Bedelsiz Olarak Aktarılan Taşınmazların Vergi Mevzuatı Yönünden Değerlendirilmesi

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	84974990-130[KDV5/İ/27/2022/01]-309672
Tarih	28.07.2023

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları KDV ve ÖTV Grup Müdürlüğü

Sayı : E-84974990-130[KDV5/İ/27/2022/01]-309672

28.07.2023

Konu : Sözleşme Kapsamında Şirkete Bedelsiz Olarak Aktarılan Taşınmazların Vergi
Mevzuatı Yönünden Değerlendirilmesi

- İlgi :
- a) ... tarihli özelge talep formunuz.
 - b) ... tarihli özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formlarınızdan, sermayesinin tamamı Özelleştirme İdaresi Başkanlığına ait kamu şirketi olduğunuz, Özelleştirme Yüksek Kurulunun 7/5/2008 tarih ve 2008/29 sayılı Kararına istinaden Şirketiniz ile ... arasında işletme hakkı devir sözleşmesi tanzim edildiği, mezkur sözleşmenin "Geri Devir" başlıklı kısmında, sözleşme süresince işletici firma tarafından her ne şekilde olursa olsun sözleşme konusu ile ilgili olarak edinilen her türlü taşınmazın mülkiyetinin sözleşmenin sona ermesi durumunda Şirketiniz adına tescil ettirileceği ve bunlara ait tüm hakların bedelsiz olarak Şirketinize devredileceğinin ifade edildiği, bu kapsamında ... tarafından 4 adet taşınmazın mülkiyetinin Şirketinize bedelsiz olarak aktarıldığı ve Şirketiniz adına tapuda tescilinin yapıldığı belirtilerek, bedelsiz olarak devredilen taşınmazların hangi değerlendirme ölçüsü ile değerlendirileceği, devir işleminin Katma Değer Vergisi (KDV) Kanunu ve Kurumlar Vergisi Kanunu karşısındaki durumu hususlarında Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmıştır.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde, kurumlar vergisinin mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmış olup, safi kurum kazancının tespitinde Kurumlar Vergisi Kanununun 8 inci maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun 40 ncı maddesindeki giderler, hasılatlardan indirim konusu yapılabilecektir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "*Bilanço Esasında Ticari Kazancın Tespiti*" başlıklı 38 inci maddesinde ise; bilanço esasına göre ticari kazancın teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müspet fark olduğu, bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce işletmeye ilave olunan değerlerin bu farktan indirileceği, işletmeden çekilen değerlerin ise farka ilave olunacağı, ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu Kanunun 40 ncı ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulacağı hükme bağlanmıştır.

Ticari kazancın tespitinde iki temel ilke geçerlidir. Bunlar "dönemsellik ilkesi" ile "tahakkuk esas ilkesi"dir. Tahakkuk esas ilkesinde, gelir veya giderin miktar ve mahiyet itibarıyla kesinleşmiş olması yani geliri veya gideri doğuran işlemin tekemmül etmesinin yanı sıra miktarının ve işlemten kaynaklanan alacağın veya borcun ödeme şartlarının da belirlenmiş olması gereklidir. Bu esas dikkate alındığında bir gelir veya gider unsurunun özel bir düzenleme bulunmadığı sürece, mahiyet ve tutar itibarıyla kesinleştiği dönemin kazancının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir. Dönemsellik ilkesi ise bu gelir veya giderin ilgili olduğu döneme intikalinin sağlanmasıdır.

Öte yandan, özelge talep formu ekindeki sözleşmenin "9. Geri Devir" başlıklı bölümünde; "...

Sözleşme süresince, her ne şekilde olursa olsun sözleşme konusu ile ilgili olarak Şirket tarafından edinilen her türlü taşınmazın mülkiyeti en kısa sürede ADÜAŞ adına tescil ettirilecektir. Bunlara ait tüm haklar, ilgili kayıt bilgi ve belgeler ile birlikte eksiksiz, her türlü ayıptan ari ve bedelsiz olarak ADÜAŞ'ye devredilecektir.

ADÜAŞ, Şirketin herhangi bir geri devir işlemi yapmasına gerek olmaksızın, kendiliğinden bu varlıkların doğrudan/vasitasız zilyetliğini elde etmiş olur. Bu hüküm, Sözleşmenin sona ermesi şartına bağlı, doğrudan/vasitasız zilyetliğin nakli anlaşmasını teşkil eder." denilmektedir.

Bu hükümlere göre, Şirketiniz ile ... arasında imzalanan sözleşme süresince edinilen taşınmazların mülkiyetinin bedelsiz olarak devredildiği tarih itibarıyla ilgili yıl kurum kazancının tespitinde hasılat olarak dikkate alınması gerekmektedir.

VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 227 nci maddesinde, "*Bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir.*" hükmü yer almakta olup, söz konusu kayıtların ise, esas itibarıyla, aynı Kanunun 229 ve müteakip maddelerinde düzenlenen veya Bakanlığımıza verilen yetkiye dayanılarak düzenlenmesi uygun görülen

belgeler ile tevsik edilmesi gerekmektedir

Bu kapsamda, Kanunun;

- 229 uncu maddesinde, faturanın satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesika olduğu,

- 231 inci maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendinde, faturanın malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenleneceği, Hazine ve Maliye Bakanlığının; mal veya hizmetin nev'i, miktarı, fiyatı, tutarı, satışın yapılma şekli, faaliyet konusu, sektör veya mükellefiyet türünü ayrı ayrı veya birlikte dikkate alarak, bu süreyi indirmeye ya da faturanın malın teslim edildiği veya hizmetin yapıldığı anda düzenlenmesi zorunluluğu getirmeye yetkili olduğu, bu süreler içerisinde düzenlenmeyen faturaların hiç düzenlenmemiş sayılacağı,

- 232 nci maddesinde ise, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerin, birinci ve ikinci sınıf tüccarlara, serbest meslek erbabına, kazançları basit usulde tespit olunan tüccarlara, defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere ve vergiden muaf esnafa sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunların da fatura istemek ve almak mecburiyetinde bu sayılanlar dışında kalanların, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile kazancı basit usulde tespit edilenlerden ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerden satın aldıkları emtia veya onlara yaptırdıkları iş bedelinin 2022 yılı için 2.000 TL (2023 yılı için 4.400 TL)'yi geçmesi veya bedeli 2022 yılı için 2.000.-TL (2023 yılı için 4.400 TL)'den az olsa dahi istemeleri halinde emtiayı satanın veya işi yapanın fatura vermesinin mecburi olduğu

hükme bağlanmıştır.

Bunun yanı sıra, mezkur Kanunun;

- 262 nci maddesinde, "*Maliyet bedeli, iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veyahut değerinin artırılması münasebetiyle yapılan ödemelerle bunlara müteferri bilumum giderlerin toplamını ifade eder.*

Aşağıda sayılan giderler de maliyet bedeline dâhil edilir:

a) İktisadi kıymetin iktisap edilmesi veya değerinin artırılması ile doğrudan ilgili; gümrük vergileri, gümrük komisyonları, yükleme, boşaltma, nakliye ve montaj giderleri,

b) İktisadi kıymetin iktisap edilmesi veya değerinin artırılması ile doğrudan ilgili; resim ve harçlar, noter, tapu, mahkeme, değer tespiti, danışmanlık, komisyon ve ilan giderleri,

c) İktisadi kıymetin finansmanında kullanılan kredilere ait faiz giderleri ve bunlara ilişkin kur farklarının; emtada emtianın stoklara girdiği tarihe kadar, diğer iktisadi kıymetlerde ise iktisadi kıymetin envantere alındığı hesap döneminin sonuna kadar olan kısmı ile söz konusu kredilere ilişkin giderler (Faiz giderleri ile kur farklarının diğer kısımlarını maliyet bedeline ithal etmekte veya genel giderler arasında göstermekte mükellefler serbesttirler.),

ç) İktisadi kıymetin stoklara veya envantere alındığı tarihe kadarki depolama ve sigorta giderleri

d) Gayrimenkullerde mevcut bir binanın satın alınarak yıkılmasından ve arsasının tesviyesinden mütevellit giderler.

...",

- 267 nci maddesinde, "*Emsal bedeli, gerçek bedeli olmayan, veya bilinmeyen veyahut doğru olarak tespit edilemeyen bir malın, değerlendirme gününde satılması halinde emsaline nazaran haiz olacağı değerdir.*

Emsal bedeli sıra ile, aşağıdaki esaslara göre tayin olunur:

Birinci sıra: (Ortalama fiyat esası) ...

İkinci sıra: (Maliyet bedeli esası) ...

Üçüncü sıra: (Takdir esası) ...",

- 269 uncu maddesinde, "İktisadi işletmelere dahil bilumum gayrimenkuller maliyet bedelleri ile değerlendirir.

Bu kanuna göre, aşağıdaki yazılı kıymetler gayrimenkuller gibi değerlendirir:

1. Gayrimenkullerin mütemmim cüzüleri ve teferruatı;
2. Tesisat ve makinalar;
3. Gemiler ve diğer taşıtlar;
4. Gayrimaddi haklar."

hükümleri yer almaktadır.

Buna göre, ...nin Şirketinize yaptığı söz konusu bedelsiz gayrimenkul devirlerine/teslimlerine ilişkin olarak adı geçen Şirket tarafından 213 sayılı Kanunun 267 nci maddesi uyarınca hesaplanacak emsal bedel üzerinden adınıza genel hükümler çerçevesinde fatura düzenlenmesi ve gayrimenkullerin Şirketiniz kayıtlarına intikalinde söz konusu tutarın satın alma bedeli olarak dikkate alınması gerekmektedir.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı KDV Kanununun;

- 1/1 inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde 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 KDV'den istisna olduğu, istisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan kurumların, bu amaçla aktiflerinde bulundurdıkları taşınmaz ve iştirak hisselerinin teslimlerinin istisna kapsamı dışında olduğu, 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,

- 20 nci maddesinde, teslim ve hizmet işlemlerinde matrahın, bu işlemlerin karşılığını teşkil eden bedel olduğu, bedel deyiminin ise, malı teslim alan veya kendisine hizmet yapılan veyahut bunlar adına hareket edenlerden bu işlemler karşılığında her ne suretle olursa olsun alınan veya bunlarca borçlanılan para, mal ve diğer suretlerde sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaat, hizmet ve değerler toplamını ifade ettiği,

- 27/1 inci maddesinde, bedeli bulunmayan veya bilinmeyen işlemler ile bedelin mal, menfaat, hizmet gibi paradan başka değerler olması halinde matrahın işlemin mahiyetine göre emsal bedeli veya emsal ücreti olduğu

hüküm altına alınmıştır.

Konuya ilişkin açıklamalara KDV Genel Uygulama Tebliğinin "İki Tam Yıl Süreyle Sahip Olunan İştirak Hisseleri ve Taşınmazların Satışı" başlıklı (II/F-4.16.) bölümünde yer verilmiş olup, Tebliğin (II/F-4.16.1.) bölümünde, istisnanın satış yoluyla gerçekleştirilen devir ve teslimlerde uygulanacağı, bağış, hibe şeklinde yapılan devir ve teslimlerin istisna kapsamı dışında olduğu belirtilmiştir.

Buna göre, Şirketiniz ile ... arasında imzalanan sözleşmeye istinaden, sözleşme süresince edinilen taşınmazların mülkiyetinin Şirketinize bedelsiz devri KDV'ye tabi olup, söz konusu bedelsiz devir için emsal bedel üzerinden KDV hesaplanması 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. — 18.09.2026