

İcra yoluyla edinilen gayrimenkulün iki yıldan fazla süreyle şirket aktifinde bulunduktan sonra satışında KV ve KDV istisnası uygulaması hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	64597866-130-18320
Tarih	12.10.2022

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı

Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : E-64597866-130-18320

12.10.2022

Konu : İcra yoluyla edinilen gayrimenkulün iki yıldan fazla süreyle şirket aktifinde bulunduktan sonra satışında KV ve KDV istisnası uygulaması hk.

İlgi : 11.08.2022 tarihli özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; Şirketinizin yurt içi ve yurt dışı turizm faaliyetleri kapsamında ... olarak; ulaşım için bilet satışı, seyahat, tur, ulaşım ve konaklama hizmetlerinin toptan veya perakende satışı hizmetleri ile iştirak ettiği, faaliyet konusundan kaynaklanan ticari alacağının bir kısmına karşılık, ödeme aczi içinde bulunan borçlu şirketin ... ili ... ilçesinde bulunan .. adet bağımsız gayrimenkulünü 6/9/2019 tarihinde satın alma yoluyla edindiğiniz ve bahse konu gayrimenkullerin tapuda şirketiniz adına tescil edildiği, kalan ticari alacak için ise icra takibine başlanıldığı, söz konusu gayrimenkullerin kullanım hakkının 31/12/2022 tarihine kadar ve bu süre sonunda tahliye şartı ile borçlu şirkete bedelsiz olarak bırakıldığı, gayrimenkullerin fiili kullanım süresi boyunca vergi değerinin %5'i oranında borçlu şirket adına kiralama faturası tanzim edildiği ancak fatura bedellerine ilişkin herhangi bir tahsilat yapılmadığı belirtilerek, söz konusu gayrimenkullerin satılması halinde, satıştan doğan kazancın kurumlar vergisi ve katma değer vergisinden istisna olup olmadığı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun istisnaları düzenleyen 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 müstesna 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 kiralınmasıyla uğraşan kurumların bu amaçla ellerinde bulundurdıkları değerlerin satışından elde ettikleri kazançların istisna kapsamı dışında olduğu hükme bağlanmıştır.

Anılan istisnanın uygulamasına ilişkin ayrıntılı açıklamalara 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "5.6.Taşınmazlar ve iştirak hisseleri ile kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan hakları satış kazancı istisnası" başlıklı bölümünde yer verilmiş olup, söz konusu Tebliğde,

"...

5.6.2.2.1. Taşınmazlar

İstisnaya konu olan taşınmazlar, Türk Medeni Kanununda "Taşınmaz" olarak tanımlanan ve esas niteliği bakımından bir yerden başka bir yere taşınması mümkün olmayan, dolayısıyla yerinde sabit olan mallardır.

Bunlar Türk Medeni Kanununun 704 üncü maddesinde;

- Arazi,
- Tapu siciline ayrı sayfaya kaydedilen bağımsız ve sürekli haklar,
- Kat mülkiyeti kütüğüne kayıtlı bağımsız bölümler

olarak sayılmıştır.

Elden çıkarılacak taşınmazlardan doğacak kazancın, bu istisna uygulamasına konu olabilmesi için taşınmazın Türk Medeni Kanununun 705 inci maddesi gereğince kurum adına tapuya tescil edilmiş olması gerekmektedir. Bu nedenle, ilgili kurum adına tapuya tescili yapılmamış bir binanın satışından doğan kazanca bu istisna uygulanmayacaktır.

Fiiliyatta cins tashihiinin kurum adına tapuya tescilinin yapılmasında çeşitli nedenlerle gecikmeler olabilmektedir. Bu gibi durumlarda, taşınmazın işletme aktifinde iki yıl süreyle bulunup bulunmadığının tespitinde, işletmede iki yıldan fazla süreyle sahip olunarak fiilen kullanıldığının, yapı inşaatı ruhsatı, vergi dairesi tespiti veya resmi kurum kayıtlarından birisi ile tevsik edilebilmesi mümkün olabilecektir.

...

5.6.2.3.4. Menkul kıymet veya taşınmaz ticareti ile uğraşılması

Menkul kıymet veya taşınmaz ticareti ve kiralınmasıyla 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 kiralınması 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.

Konu ile ilgili olarak; 24/6/2022 tarihli ve 10606 sayılı Türkiye Ticaret Sicili Gazetesinin tetkikinden; Şirketinizin ana faaliyet konuları arasında; otel, motel, tatil köyü, plaj, gazino, diskotek, kamping, sağlık ve eğitim hizmetleri kültür ve spor tesisleri ile bunlara benzer tesisleri kiralamak, satın almak, inşa etmek, bu tesisleri kısmi olarak bölümlerine kiraya vermek veya kiralamak, bunların müteahhitlik ve taşeronluk işlerini yaparak bu tesisleri işler hale getirerek teslim etmek faaliyetlerinde bulunulabileceğinin yer aldığı anlaşılmıştır.

Diğer taraftan, özelge talep formu ve eklerinin incelenmesinden, alacağınızın bir kısmının tahsil edilmesi karşılığı taşınmazın 06.09.2019 tarihinde mülkiyetinize geçtiği, alacağınızın kalan kısmı için icra

takibine devam ettiğiniz, bu taşınmazları kullananların bulunduğu, el atmanın önlenmesi ve taşınmazlara ilişkin her türlü haksız kullanımın men edilmesi için Asliye Hukuk Mahkemesinde dava açtığınız ve akabinde, davalılar ile karşılıklı imzaladığınız ... tarihli sulh sözleşmesini Mahkemeye sunduğunuz, Mahkeme tarafından verilen ... tarihli sayılı kararda, sulh sözleşmesinin kabulüne karar verildiği, sulh sözleşmesi kapsamında, söz konusu taşınmazların kullanım hakkının 31/12/2022 tarihine kadar borçlu şirkete bırakıldığı ve taşınmazları kullananların bu taşınmazları 31/12/2022 tarihine kadar tahliye etmeleri halinde ecrimisil ve benzeri bir bedel alınmayacağını, belirtildiği anlaşılmaktadır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, Şirketinizin aktifinde iki tam yıldan fazla kayıtlı olan söz konusu taşınmazların; ticari alacağınıza karşılık edinilmiş olması, kiralama amacıyla değerlendirilmemiş olması ve öngörülen diğer şartların sağlanması halinde, satışından elde edilen kazançların %50'lik kısmının, Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi uyarınca istisna edilmesi mümkün bulunmaktadır.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (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 teslimlerinin istisna olduğu, istisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan kurumların, bu amaçla aktiflerinde bulundurdıkları taşınmaz ve iştirak hisselerinin teslimlerinin istisna kapsamı dışında olduğu

hükümleri yer almaktadır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/F-4.16.1.) bölümünde;

"...

İstisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan (taşınmazların mutat olarak alım satımının yapılması veya kiraya verilmesi) kurumların, bu amaçla aktiflerinde bulundurdıkları taşınmazların tesliminde istisna hükmü uygulanmaz.

...

Konuyla ilgili örneklere aşağıda yer verilmiştir.

Örnek 1: Gayrimenkul kiralaması faaliyeti ile iştirak eden (M) Ltd. Şti. aktifinde iki tam yıl süre ile bulunan taşınmazı satışa çıkarmıştır.

Söz konusu satış işlemi şirket faaliyetlerinin yürütülmesine tahsis edilmiş bir taşınmaz olması kaydıyla 3065 sayılı Kanunun (17/4-r) maddesi kapsamında KDV'den istisnadır. Ancak taşınmazın şirket faaliyetlerinin yürütülmesine tahsis edilmiş bir taşınmaz olmayıp şirketin faaliyet konusu olan kiralamalarda kullanılan taşınmazlardan olması halinde, taşınmazın satışı genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabidir."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, Şirketinizin aktifinde iki tam yıldan fazla kayıtlı olan söz konusu taşınmazların, ticari alacağınıza karşılık edinilmiş olması ve kiralama amacıyla değerlendirilmemiş olması halinde, söz konusu taşınmazların satışının KDV Kanununun 17/4-r maddesi kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmaktadır.

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