

Şirket aktifinde kayıtlı gayrimenkulün bölümlere ayrılarak satışında KDV.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	84974990-130[17-2011/48]-939
Tarih	29.08.2013

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü)

Sayı : 84974990-130[17-2011/48]-939 29/08/2013

Konu : Şirket aktifinde kayıtlı gayrimenkulün bölümlere ayrılarak satışında KDV.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, şirketinizin aktifine kayıtlı olan akaryakıt istasyonu, lokanta, yağlama binası, lastik tamir atölyesi ve tarlası şeklinde olan 31.728 m2 gayrimenkullerin bölünerek ayrı ayrı satılmaları halinde, Kurumlar Vergisi Kanununun 5/1-e maddesinde belirtilen gayrimenkul satış kazancı istisnası ile Katma Değer Vergisi Kanununun 17/4-r maddesinde belirtilen KDV istisnasından yararlanıp yararlanamayacağı hususlarında Başkanlığımızdan görüş talep edilmektedir.

A) Gelir Ve Kurumlar Vergisi Yönünden:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin 1 inci fıkrasının (e) bendiyle; "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.

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. (6111 Sayılı Kanunla eklenen parantez içi hüküm Yürürlük; 25.02.2011)(Taşınmazların kaynak kuruluşlarca kira sertifikası ihracı amacıyla varlık kiralama şirketlerine satışı ile bu varlıkların varlık 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.)

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. ..." hükmü yer almaktadır.

Konu ile ilgili olarak yayımlanan 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin;

"5.6.2.2.1 Taşınmazlar" başlıklı bölümünde;

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 gerektiği, bu nedenle, ilgili kurum adına tapuya tescili yapılmamış bir binanın satışından doğan kazançta bu istisnanın uygulanmayacağı belirtilmiş, yine aynı bölümde;

"Taşınmaz tanımına, taşınmazın bütünleyici parçası niteliğinde olan unsurları da girecektir. Bütünleyici parça, Türk Medeni Kanununun 684 üncü maddesinde, "Bir şeye malik olan kimse, o şeyin bütünleyici parçalarına da malik olur. Bütünleyici parça, yerel âdetlere göre asıl şeyin temel unsuru olan ve o şey yok edilmedikçe, zarara uğratılmadıkça veya yapısı değiştirilmedikçe ondan ayrılmasına olanak bulunmayan parçadır." şeklinde tanımlanmıştır.

Taşınmaz tanımına, taşınmazın eklentisi niteliğinde olan unsurlar girmeyecektir. Eklenti, Türk Medeni Kanununun 686 ncı maddesinde; "Bir şeye ilişkin tasarruflar, aksi belirtilmedikçe onun eklentisini de kapsar. Eklenti, asıl şey malikinin anlaşılabilen arzusuna veya yerel âdetlere göre, işletilmesi, korunması veya yarar sağlaması için asıl şeye sürekli olarak özgülenen ve kullanılmasında birleştirme, takma veya başka bir biçimde asıl şeye bağlı kılınan taşınır maldır. Eklenti, asıl şeyden geçici olarak ayrılmakla bu niteliğini kaybetmez." şeklinde tanımlanmıştır.

İstisna uygulaması sabit üretim vasıtası niteliğindeki makineler açısından değerlendirildiğinde, makinelerin sökülmesi gerektiği zaman bina tahrip olacak veya zarar görecektir ise bu makineler binanın bütünleyici parçası olarak kabul edilecektir. Aynı şekilde, bina ile birlikte bir bütün oluşturan ve birbirinden ayrılmaları halinde istenilen faydayı sağlamayacak durumda olan makineler de binanın bütünleyici parçasıdır. Bunlara örnek olarak transformatörler, kazanlar, zemine raptedilen türbinler sayılabilir.

Taşınmazlarla birlikte satışa konu olan ve o taşınmazın bütünleyici parçası sayılan şeylerin satışından elde edilen kazançlar da istisna kapsamında değerlendirilecektir. Ancak, taşınmazın zeminine veya duvara sabitlenmiş olmakla birlikte münferiden veya toplu olarak sökülüp satılması mümkün olan ve bu takdirde işletmenin sınai olma vasfını değiştirmeyen ve üretimi de aksatmayan makine ve benzeri aletler bütünleyici parça niteliğinde değerlendirilemeyeceğinden bunların satışından doğan kazanç, istisnadan yararlanamayacaktır...",

"5.6.2.3. İstisna uygulamasına ilişkin şartlar" başlıklı bölümünün,

"5.6.2.3.1. İki tam yıl süre ile aktifte bulundurulma" başlıklı ayrımında; İstisna uygulamasına konu olacak taşınmazlar ve iştirak hisseleri ile kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının en az iki tam yıl (730 gün) süreyle kurumun aktifinde yer alması, diğer bir ifadeyle kurumun bu değerlere iki tam yıl süreyle bilfiil sahip olması gerektiği,

"5.6.2.3.4. Menkul kıymet veya taşınmaz ticareti ile uğraşılması" başlıklı ayrımında da; Menkul kıymet veya taşınmaz ticareti ve kiralınmasıyla uğraşan kurumların bu amaçla ellerinde bulundurdıkları istisna kapsamındaki değerlerin satışından elde ettikleri kazançların istisna kapsamı dışında olduğu, istisna uygulamasının esas itibarıyla bütün kurumlar için geçerli bulunduğu, 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 yararlanmalarının mümkün olmadığı, satışa konu edilen kıymetlerin iki tam yıl kurum aktifine kayıtlı olmasının da durumu değiştirmeyeceği, aynı durumun, satmak üzere taşınmaz inşaatı ile uğraşan mükellefler açısından da geçerli olduğu, ancak, taşınmaz ticareti ile uğraşan mükelleflerin faaliyetlerinin yürütülmesine tahsis ettikleri taşınmazların satışından elde ettikleri kazançlara istisna uygulanabileceği; taşınmaz ticaretine konu edilen veya kiralama ya da başka surette değerlendirilen taşınmazların satış kazancının ise istisnaya konu edilmeyeceği, açıklanmıştır.

Özelge talep formunuzda, akaryakıt istasyonu, lokanta, yağlama binası, lastik tamir atölyesi ve tarla olarak 2006 yılında şirket adına tescili yapılan 31.728 m2 yüzölçümlü taşınmazın bağlı olduğu belediyeden imar planı değişikliği ve parselasyon talebinde bulunulduğu, parselasyona müteakip mevcut akaryakıt istasyonu ve tarlası ayrıldıktan sonra ayrı ayrı satışa konu edileceği belirtilmektedir.

Buna göre 27/09/2006 tarihinde şirket adına tapuda tescili yapılan, tarla ve üzerindeki tesisin şube faaliyetinde kullanılması nedeniyle, 31.728 m2 den şube faaliyetinde kullanılan kısmının satılması halinde diğer şartların da sağlanması durumunda satıştan elde edilen kazanç için 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde yer alan istisnadan faydalanılması mümkün bulunmaktadır.

Ancak şirketinizin ana sözleşmesindeki faaliyet konuları arasında taşınmaz alım satımının yer alması nedeniyle imar planı değişikliği yapıp yapılmadığına bakılmaksızın şube faaliyetinde kullanılmayan tarla bölümünün satışından elde edilecek kazanç için ise anılan istisnadan yararlanılması mümkün değildir.

B-Katma Değer Vergisi 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 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,

İstisna kapsamında teslim edilen kıymetlerin iktisabında yüklenilen ve teslimin yapıldığı döneme kadar indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisinin teslimin yapıldığı hesap dönemine ilişkin gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınacağı,

hükümlerine yer verilmiştir.

Buna göre, 27/09/2006 tarihinde şirket adına tapuda tescili yapılan tarla ve üzerindeki tesislerin şube faaliyetinde kullanılması nedeniyle, şube faaliyetinde kullanılan akaryakıt istasyonu, lokanta, yağlama binası, lastik tamir atölyesine ait kısımların teslimi, ilgili taşınmazların en az iki tam yıl süreyle şirket aktifinde bulunması kaydıyla, KDV Kanununun 17/4-r maddesi hükmü uyarınca KDV den istisna olacaktır.

Ancak, şirketiniz ana sözleşmesinde faaliyet konuları arasında taşınmaz alım satımının yer alması nedeniyle şube faaliyetinde kullanılmayan tarla bölümünün tesliminde KDV Kanununun 17/4-r maddesinde yer alan KDV istisnasından faydalanılması mümkün değildir.

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