

Tapuda atölye olarak tescil ettirilen gayrimenkulün satışının vergi mevzuatı karşısındaki durumu

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	21152195-130-490
Tarih	15.08.2013

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İZMİR VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü

Sayı : 21152195-130-490 15/08/2013

Konu : Tapuda atölye olarak tescil ettirilen gayrimenkulün satışının vergi mevzuatı karşısındaki durumu

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, tasfiye halindeki Şirketinize ait 2492 m² arsa üzerine 1994 yılında yapılarak tapuda atölye olarak tescil ettirilen gayrimenkulün satışının vergi mevzuatı karşısındaki durumu hakkında bilgi istenilmektedir.

KURUMLAR VERGİSİ YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde, kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı ve safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Anılan Kanunun 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 kazançlarının % 75 lik kısmı maddede belirtilen şartlar çerçevesinde kurumlar vergisinden müstesna tutulmuştur.

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.

Ayrıca, istisna 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.

Bu istisnanın amacı, kurumların sermaye yapılarının güçlendirilmesi, finansman sıkıntılarının giderilmesi, bağlı değerlerinin ekonomik faaliyetlerinde daha etkin bir şekilde kullanılmasına imkan sağlamak ve işletmelerin finansal bünyelerini güçlendirmek olup tasfiyeye giren işletmelerin böyle bir amacının olamayacağı açık olduğundan; tasfiye halinde olan Şirketinizin aktifinde kayıtlı taşınmazın satışından doğan kazancın bu istisna hükmünden yararlandırılması mümkün değildir.

Öte yandan, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 3/B maddesinde, vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyetinin esas olduğu hükme bağlanmıştır.

Dolayısıyla, Şirketiniz aktifinde kayıtlı taşınmazın emsal bedelinden düşük bir bedelle satılması halinde, kurumlar vergisi uygulaması bakımından esas alınacak hasılat gerçek satış bedeli olacaktır. Ancak, hasılat olarak gösterilen ve kurum kazancına dahil edilen söz konusu bedelin kanaat verici vesikalarla tevsik edilmesi gerekeceği ise tabiidir.

Ayrıca, söz konusu taşınmazın ilişkili kişiye satılması halinde ise satış bedelinin, Kurumlar Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinde düzenlenen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı hükümlerine uygun belirlenmesi gerektiği aksi takdirde söz konusu işlemin örtülü kazanç dağıtımı yönünden eleştiri konusu yapılabileceği tabiidir.

Diğer taraftan, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının (2) numaralı bendinde; iştirak hisselerinden doğan kazançların (Limited şirket ortaklarının, iş ortaklıkları ortaklarının ve komanditerlerin kâr payları ile kooperatiflerin dağıttıkları kazançlar bu zümreye dahildir. Kooperatiflerin ortakları ile yaptıkları muamelelerden doğan kârların ortaklara, kooperatifle yaptıkları muameleler nispetinde tevzii, kazanç dağıtımı sayılmaz.) menkul sermaye iradı olduğu belirtilmiş olup, 94 üncü maddenin birinci fıkrasının (6/b-i) bendinde ise; tam mükellef kurumlar tarafından; tam mükellef

gerçek kişilere, gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olmayanlara ve gelir vergisinden muaf olanlara dağıtılan, 75 inci maddenin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kâr paylarından (kârın sermayeye eklenmesi kâr dağıtımı sayılmaz.) %15 oranında vergi kesintisi yapılacağı hükmüne yer verilmiştir.

Buna göre, Şirketinizin sahip olduğu söz konusu taşınmazın satışından elde edilen kazancın ortaklara dağıtılması durumunda, Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin 6/b-i bendine göre %15 oranında gelir vergisi kesintisi yapılması ve muhtasar beyanname ile beyan edilmesi gerekmektedir.

VERGİ USUL YÖNÜNDEN:

213 Sayılı Vergi Usul Kanununun 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 belirtilmiştir.

Anılan Kanunun 5024 sayılı Kanunla yeniden düzenlenen mükerrer 298 inci maddesinde ise enflasyon düzeltmesi müessesesi ihdas edilerek yeniden değerlendirme uygulaması kaldırılmıştır.

Söz konusu mükerrer 298 inci maddenin A fıkrasında; mali tablolarda yer alan parasal olmayan kıymetlerin bu madde hükümlerine göre enflasyon düzeltmesine tabi tutulacağı; enflasyon düzeltmelerinin, ilgili kıymetlere ait fark hesaplarına ve enflasyon düzeltme hesabına kaydedileceği; pasif kalemlere ait enflasyon fark hesaplarının herhangi bir suretle başka bir hesaba nakledildiği veya işletmeden çekildiği takdirde, bu işlemlerin yapıldığı dönemlerin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin, bu dönemde vergiye tâbi tutulacağı, ancak öz sermaye kalemlerine ait enflasyon farklarının düzeltme sonucu oluşan geçmiş yıl zararlarına mahsup edilebileceği veya kurumlar vergisi mükelleflerince sermayeye ilave edilebileceği; bu işlemler kâr dağıtımı sayılmayacağı ile enflasyon düzeltmesine tâbi tutulan değerlerin elden çıkarılması halinde, bunlara ilişkin enflasyon düzeltme farkları maliyet addolunacağı, matrahın tespitinde, kanunen kabul edilmeyen giderler, istisnalar ve geçmiş yıl malî zararlarının enflasyon düzeltmesine tâbi tutulmuş tutarları ile dikkate alınacağı hüküm altına alınmıştır.

333 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde de; "1. 01/01/2004 Tarihinden Önce Aktife Giren İktisadi Kıymetler İçin Amortisman Uygulaması:

a- 01/01/2004 tarihinden önce aktife giren iktisadi kıymetler için 5024 sayılı Kanundan önce yürürlükte bulunan hükümlere göre amortisman ayrılmaya devam edilecektir. Ancak bu kıymetlerin amortisman ayrılmasına esas bedeli, 31/12/2003 tarihi itibarıyla yapılacak enflasyon düzeltmesinden sonraki değerleri olacaktır.

b- 31/12/2003 tarihinden sonra amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin elden çıkarılması halinde bunların maliyet bedeli olarak, düzeltilmiş değerleri esas alınacaktır."

açıklamasına yer verilmiştir.

Aynı Kanunun 328 inci maddesinde ise; "Amortisman tabi iktisadi kıymetlerin satılması halinde alınan bedel ile bunların envanter defterinde kayıtlı değerleri arasındaki fark kar ve zarar hesabına geçirilir. İşletme hesabı esasında defter tutan mükelleflerle serbest meslek kazanç defteri tutan mükellefler bu farkı defterlerinde hasılat veya gider kaydederek.

Amortisman ayrılmış olanların değeri ayrılmış amortismanlar düşüldükten sonra kalan meblağdır..." hükmü yer almaktadır.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre, söz konusu amortisman tabi iktisadi kıymetin satış yoluyla elden çıkarılmasında gerçek satış bedeli üzerinden fatura düzenlenmesi gerekmekte olup satış dolayısıyla oluşacak kar/zararın hesabında düzeltilmiş değer dikkate alınacağı tabiidir.

KATMA DEĞER VERGİSİ YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1/1 inci maddesinde, Türkiye'de yapılan ticari, sınaî, zirai ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerinin katma değer vergisine tabi olduğu hükme bağlanmıştır.

Anılan Kanunun "Sosyal ve Askeri Amaçlı İstisnalarla Diğer İstisnalar" başlıklı 17 nci maddesinin dördüncü fıkrasının (r) bendinde, 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 katma değer vergisinden istisna olduğu, İstisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan kurumların, bu amaçla aktiflerinde bulundurdıkları taşınmaz ve iştirak hisselerinin teslimlerinin istisna kapsamı dışında olduğu, 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 hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, en az iki tam yıl süreyle Şirketiniz aktifinde yer alan gayrimenkulün (atölye) satışı (müzayede mahallerinde yapılan satışlar dahil) suretiyle gerçekleşecek devir ve teslimi, Katma Değer Vergisi Kanununun 17/4-r bendi uyarınca katma değer vergisinden 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