

Şirket aktifinde bulunan gayrimenkul satışının KDV, kurumlar vergisi ve belge düzeni açısından değerlendirilmesi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.19.02-019.01-2444
Tarih	06.08.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.19.02-019.01-2444

06/08/2012

Konu : Şirket aktifinde bulunan gayrimenkul satışının KDV, kurumlar vergisi ve belge düzeni açısından değerlendirilmesi.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, kurumunuzun otomotiv ve servis işletmeleri faaliyetinde bulunduğu, 08/02/1995 tarihinde tapu tescil belgesi ile kurumunuz aktife kaydettiğiniz bir arsa üzerine 11/06/2001 tarihli inşaat ruhsatı ile otel inşaatına başladığınız, ancak ekonomik sebepler dolayısıyla inşaatın tamamlanamadığı ve kurumunuzun 2009 yılından beri iflas erteleme sürecinde bulunduğu belirtilerek, aktifinizde kayıtlı bu gayrimenkulün satılması halinde satış faturasının nasıl düzenleneceği ile katma değer vergisi ve kurumlar vergisi istisna hükümlerinden faydalanılmasının mümkün olup olmadığı hususlarında Başkanlığımızdan görüş talep edilmektedir.

I-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 taşınmazlar ve iştirak hisseleri ile

aynı süreyle sahip oldukları kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının satışından doğan kazançların %75'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.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin; "5.6.2.2.1 Taşınmazlar" başlıklı bölümünde; istisnaya konu edilebilecek taşınmazlar tanımlanmış ve 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 açıklanmış olup anılan Tebliğin;

"5.6.2.3.1.3. İnşa halindeki binalarda 2 yıllık sürenin tespiti" başlıklı bölümünde;

"Kurumlar tarafından, inşaatı henüz tamamlanmayan, fiilen kullanma imkanı da bulunmayan binaların satılması halinde; kurum aktifinde iki tam yıl kayıtlı olması koşuluyla, sadece binanın arsasının satış kazancına tekabül eden kısmı kurumlar vergisinden istisna olacaktır.

Ancak, arsa üzerinde inşa edilen ve aktife kaydedilen binanın, kurum adına tapuya tescil edilerek satılması halinde, satılan binanın iki yıllık aktifte bulundurulma süresinin başlangıç tarihi olarak, inşaatın tamamlandığı ve bina olarak kullanılmaya başlandığı tarih esas alınacaktır."

"5.6.2.3.2. Satış kazancının fon hesabında tutulması" başlıklı bölümünde,

"Bu değerlerin satışından elde edilecek kazancın istisnadan yararlanan kısmının, pasifte özel bir fon hesabına alınması ve satışın yapıldığı yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar söz konusu fon hesabında tutulması gerekmektedir."

"5.6.2.3.3. Fon hesabında tutulan kazançların işletmeden çekilmemesi" başlıklı bölümünde,

"İstisna uygulamasında, satışın yapıldığı yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar pasifte özel bir fon hesabında tutulması gereken kazançların, beş yıl içinde fon hesabından başka bir hesaba (sermayeye ilave hariç) nakledilmesi, işletmeden çekilmesi, dar mükellef kurumlar tarafından yurt dışına transfer edilmesi veya bu süre içinde işletmenin tasfiyeye girmesi halinde, bu işlemlere tabi tutulan kazanç kısmı için uygulanan istisna dolayısıyla zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler, Vergi Usul Kanunu uyarınca vergi ziyai cezası ve gecikme faizi ile birlikte alınacaktır."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Öte yandan, 6762 sayılı Türk Ticaret Kanununun 324 üncü maddesinde, ".....Esas sermayenin üçte ikisi karşılıksız kaldığı takdirde, umumi heyet bu sermayenin tamamlanmasına veya kalan üçte bir sermaye ile iktifaya karar vermediği takdirde şirket feshedilmiş sayılır. Şirketin aktifleri şirket alacaklarının alacaklarını karşılamaya yetmediği takdirde idare meclisi bu durumu derhal mahkemeye bildirmeye mecburdur. Mahkeme bu takdirde şirketin iflasına hükmeder. Şu kadar ki; şirket durumunun ıslahı mümkün görülüyorsa idare meclisi veya bir alacaklının talebi üzerine **mahkeme iflas kararını tehir edebilir**. Bu halde mahkeme, envanter tanzimi veya bir yediemin tayini gibi **şirket mallarının muhafazası** için lüzumlu tedbirleri alır." hükmüne yer verilmiştir.

2004 sayılı İcra ve İflas Kanununun 179 uncu maddesinde ise idare ve temsil ile vazifelendirilmiş kimselerin ya da alacaklılardan birinin, şirket veya kooperatifin malî durumunun iyileştirilmesinin mümkün olduğuna dair bir iyileştirme projesini mahkemeye sunarak iflâsın ertelenmesini isteyebileceği ve Mahkemece projenin ciddî ve inandırıcı bulunması halinde iflâsın ertelenmesine karar verilebileceği hükme bağlanmış olup 179/b maddesinde de **erteleme süresinin azami bir yıl olduğu**, bu sürenin kayyımın verdiği raporlar dikkate alınarak mahkemece **uygun görülecek süreler ile uzatılabileceği**; ancak **uzatma sürelerinin toplamının dört yılı geçemeyeceği** belirtilmiştir.

Buna göre, inşaatı henüz tamamlanmayan, fiilen kullanma imkanı da bulunmayan binaların satılması halinde kurum aktifinde iki tam yıl kayıtlı olması koşuluyla, sadece binanın arsasının satış kazancına tekabül eden kısmının diğer şartların da varlığı halinde kurumlar vergisinden istisna tutulması mümkündür.

Yukarıdaki hüküm ve açıklamalar birlikte değerlendirildiğinde ise şirketinizin iflas erteleme sürecinde bulunması nedeniyle, söz konusu satış kazancından arsaya isabet eden kazancın beş yıl süreyle fon da tutulma imkanı bulunmadığından anılan istisnadan faydalanması mümkün değildir.

II- KATMA DEĞER VERGİSİ YÖNÜNDEN

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 dâhil) bankalara devir ve teslimlerinin KDV den istisna olduğu; istisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan kurumların, bu amaçla aktiflerinde bulundurdıkları taşınmaz ve iştirak hisselerinin teslimlerinin ise istisna kapsamı dışında olduğu

hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, üzerinde yapılmakta olan otel inşaatı tamamlamadan satılacak olan arsanın, kurumunuzun en az iki tam yıl süreyle aktifinde kayıtlı bulunması ve satma amacı güdülmeksizin faaliyetlerinin yürütülmesine tahsis edilmiş olması koşuluyla satışında, sadece arsa bedeline isabet eden tutar Katma Değer Vergisi Kanununun 17/4-r maddesi kapsamında 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. — 13.09.2026