

İki tam sene aktifte kalmadan kamulaştırılan taşınmazın vergi kanunlarındaki istisna hükümleri karşısındaki durumu hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GİDER VERGİLERİ KANUNU
Özelge no	17192610-125[KV-16-42]-118490
Tarih	10.11.2017

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

BURSA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Grup Müdürlüğü)

Sayı : 17192610-125[KV-16-42]-118490

10.11.2017

Konu : İki tam sene aktifte kalmadan kamulaştırılan taşınmazın vergi kanunlarındaki istisna hükümleri karşısındaki durumu.

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve eklerinin incelenmesinden; şirketiniz adına 11/12/2014 tarihinde tapuda tescil edilen İlçesi, Mahallesi, Mevkiinde yer alan 5 Pafta 1159 Parsel, 4 Pafta 1527 Parsel, 4 Pafta 1525 Parselde kayıtlı tarlaların, Teknoloji Organize Sanayi Bölgesi (..... TEKNOSAB) tarafından kamulaştırıldığı ve 24/06/2016 tarihinde tapuda tescil işleminin yapıldığı anlaşılmış olup, gayrimenkul ticareti ile uğraşmadığını belirttiğiniz şirketinizin söz konusu kamulaştırma nedeniyle 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde yer alan ve 3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun 17/4-r maddesinde yer alan istisnalardan faydalanıp faydalanamayacağı hususunda Başkanlığımızdan görüş talep edilmektedir.

Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "İstisnalar" başlıklı 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 anılan bentte sayılan şartlar dahilinde kurumlar vergisinden istisna olduğu, menkul kıymet veya taşınmaz ticareti ve kiralanmasıyla uğraşan kurumların bu amaçla ellerinde bulundurdıkları değerlerin satışından elde ettikleri kazançların istisna kapsamı dışında olduğu hükme bağlanmıştır.

Konuya ilişkin ayrıntılı açıklamaların yapıldığı 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "Taşınmazlar" başlıklı (5.6.2.2.1) bölümünde;

"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 Kanunun 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 kazançta bu istisna uygulanmayacaktır.

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

açıklamalarına yer verilmiştir.

Aynı tebliğin "İki tam yıl süre ile aktifte bulundurulma" başlıklı (5.6.2.3.1) bölümünde, istisna 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 ifade ile

kurumun bu değerlere iki tam yıl süre ile bilfiil sahip olması gerektiği ifade edilmiş olup "5.6.2.3.4. Menkul kıymet veya taşınmaz ticareti ile uğraşılması" başlıklı bölümünde;

"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.

....."

açıklamaları yapılmış olup, "Taşınmazlar ile iştirak hisselerinin para karşılığı olmaksızın devir ve temlik, trampası ve kamulaştırılması" başlıklı 5.6.2.4.1 .bölümünde ise;

"İstisna uygulanabilmesi için taşınmazlar ile iştirak hisselerinin satılması ve bu işlemde bir kazanç elde edilerek, satan kurumun mali yapısında bir iyileşmenin olması gerekmektedir. Bu nedenle, söz konusu aktif kalemlerin para karşılığı olmaksızın devir ve temlik, trampası gibi işlemler istisna kapsamına girmemektedir.

.....

Düzenleme uyarınca, satış bedelinin satışın yapıldığı yılı izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar tahsil edilmesi gerektiğinden ve kamulaştırma işlemleri ile ilgili özel bir belirleme yapılmadığından, kamulaştırma işlemlerinde satış bedeline ilişkin uyumsuzlukların maddede yer alan iki yıllık tahsil süresi içinde sonuçlandırılarak, varsa ek olarak alınan bedelin %75'inin de (geç ödeme dolayısıyla alınan faiz ve benzeri unsurlar hariç) bu süre içinde fon hesabına aktarılması şartıyla, uyumsuzluğun son bulunduğu dönemde istisnadan yararlanılabilmesi mümkün bulunmaktadır.

....."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde düzenlenen istisna uygulamasına ilişkin olarak kamulaştırma işlemleri ile ilgili özel bir belirleme yapılmamış olup, şirketinizin aktifinde 2 tam yıldan (730 gün) daha az süreyle yer alan taşınmazların kamulaştırılmasından doğan kazancın Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi kapsamında istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir.

Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

- 1/1 inci maddesinde, ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de 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,

hükümlerin yer verilmiştir.

Bu hükümlerin uygulanmasına ilişkin olarak, 26.04.2014 tarih ve 28983 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan KDV Genel Uygulama Tebliğinin "II/F-Sosyal ve Askeri Amaçlı İstisnalarla Diğer İstisnalar" başlıklı bölümünün "4.16.İki Tam Yıl Süreyle Sahip Olunan İştirak Hisseleri ve Taşınmazların Satışı" bölümünde gerekli açıklamalar yapılmış olup,

"4.16.1. Taşınmaz Satışlarında İstisna Uygulaması" başlıklı bölümünde de;

"Satışa konu edilecek taşınmazlar (arsa, arazi,bina) ile iştirak hisselerinin satışında istisna uygulanabilmesi için kurumların aktiflerinde, belediyeler ile il özel idarelerinin

mülkiyetinde asgari 2 tam yıl (730 gün) kayıtlı bulunmuş olması gerekmektedir.

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

Konuya ilişkin olarak 60 No.lu KDV Sirkülerinin "8.2.4. İki Tam Yıl Süreyle Sahip Olunan Taşınmazların Satışı" başlıklı bölümünde gerekli açıklamalar yapılmıştır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, şirketinizin faaliyet konuları arasında gayrimenkul alım-satımının bulunmamasına karşın özelge talebine konu olan taşınmazların şirketiniz aktifinde 2 tam yıl kalmaması nedeniyle kamulaştırma yoluyla teslimi, KDV Kanununun 17/4-r maddesi uyarınca KDV'den istisna tutulmaksızın genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabi 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