

T.C.

NİĞDE VALİLİĞİ

Defterdarlık Gelir Müdürlüğü

Sayı : 43626428-130-E.24527

10.11.2020

Konu : Şirket aktifinde iki yıldan uzun süre kalan taşınmazın kat karşılığı devri

İlgi : a) 03/02/2020 tarihli ve ... sayılı özelge talep formunuz.

b) 21/02/2020 tarihli ve ... sayılı özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formlarınızdan, Niğde Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... vergi kimlik numaralı mükellefi olarak 28/12/2005 tarihinden itibaren sadece tatil amaçlı pansiyon faaliyeti ile otel işletmeciliği faaliyetinde bulunduğunuz, 15/6/2009 tarihinde satın aldığımız arsalı kargir yetiştirme yurdu binası ve ek tesislerinin şirketiniz adına tescil edilip bilançonuzun aktifine kaydedildiği, kargir yetiştirme yurdu binasının yıkılarak 31/7/2012 tarihinde tapu kayıtlarının arsa olarak yeniden tescil edildiği ve yasal defter kayıtlarınızın da arsa olarak güncellendiği, bahsi geçen arsa için 24/10/2016 tarihinde ... San. ve Tic. Ltd. Şti. ile "Düzenleme Şeklinde Taşınmaz Satış Vaadi ve Arsa Payı Karşılığı İnşaat Sözleşmesi" düzenlendiği, 28/12/2018 tarihinde yapılan tapu tescili ile arsanın %59'luk kısmının müteahhit firmaya devredildiği belirtilerek şirket aktifinde iki yıldan daha uzun bir süredir yer alan söz konusu arsanın kat karşılığı sözleşmeye dayanarak devredilmesi işleminin katma değer vergisi (KDV) ve oluşan kazancın kurumlar vergisinden istisna olup olmadığı hususunda görüş talep edildiği anlaşılmıştır.

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 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 kiralanmasıyla uğraşan kurumların bu amaçla ellerinde bulundurdukları değerlerin satışından elde ettikleri kazançların istisna kapsamı dışında olduğu hükme bağlanmıştır.

Bu istisnanın amacı kurumların sermaye yapılarının güçlendirilmesi, finansman sıkıntılarının giderilmesi ve bağlı değerlerinin ekonomik faaliyetlerinde daha etkin bir şekilde kullanılmasına imkan sağlamak ve işletmelerin finansal bünyelerini güçlendirmektir.

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 söz konusu istisnanın uygulanmasına ilişkin ayrıntılı açıklamalara yer verilmiş olup, Tebliğin "5.6.2.4.1.Taşınmazlar ile iştirak hisselerinin para karşılığı olmaksızın devir ve temlik, trampası ve kamulaştırılması" alt başlıklı bölümünde;

"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.

Kat karşılığında arsa devrinde olduğu gibi, bir mal veya hakkın başka bir mal veya hak ile değiştirilmesini ifade eden trampa işlemlerinde de söz konusu istisna hükmü uygulanmayacaktır.

Bu tür kıymetlerin mevcut borçlar karşılığında rızaen veya icra yoluyla devredilmesi işlemleri ile kamulaştırma işlemleri ise kurumların finansman olanaklarını artıracığından istisna uygulaması kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir..." açıklamaları yer almaktadır.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre satış vaadi sözleşmesine istinaden kat karşılığı inşaat amacıyla yapmış olduğunuz arsa devri bir mal veya hakkın, başka bir mal veya hak ile değiştirilmesini ifade eden trampa işlemi sayılacağından, bahse konu arsa devrinden elde edilecek kazançla ilgili olarak Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde düzenlenen istisnadan yararlanılması mümkün bulunmamaktadır.

II- KDV KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı 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,

-2/1 inci maddesinde, teslimin bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik veya onun adına hareket edenlerce, alıcıya veya adına hareket edenlere devredilmesi olduğu,

-2/5 inci maddesinde, trampanın iki ayrı teslim olduğu, bu kanunun uygulanmasında arsa karşılığı inşaat işlerinde; arsa sahibi tarafından konut veya işyerine karşılık müteahhide arsa payı teslimi, müteahhit tarafından arsa payına karşılık arsa sahibine konut veya işyeri tesliminin yapılmış sayılacağı,

-17/4-r maddesinde, kurumların aktifinde en az iki tam yıl süreyle bulunan iştirak hisseleri ile taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimlerin KDV'den istisna olduğu, istisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan kurumların, bu amaçla aktiflerinde bulundurdukları taşınmaz ve iştirak hisselerinin tesliminin istisna kapsamı dışında olduğu

hüküm altına alınmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin;

-"İki Tam Yıl Süreyle Sahip Olunan İştirak Hisseleri ve Taşınmazların Satışı" başlıklı (II/F-4.16.) bölümünde,

"3065 sayılı Kanunun (17/4-r) maddesi uyarınca, kurumların aktifinde en az iki tam yıl süreyle bulunan iştirak hisseleri ile taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimler KDV'den müstesna olup, istisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan kurumların, bu amaçla aktiflerinde bulundurdukları taşınmaz ve iştirak hisselerinin teslimleri ise istisna kapsamı dışındadır.

... "

-"Taşınmaz Satışlarında İstisna Uygulaması" başlıklı (II/F-4.16.1.) bölümünde,

"Satışa konu edilecek taşınmazlar (arsa, arazi, bina) ile iştirak hisselerinin satışında istisna uygulanabilmesi için kurumların aktiflerinde 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 bulundurdukları taşınmazların tesliminde istisna hükmü uygulanmaz.

İstisna, satış yoluyla gerçekleştirilen devir ve teslimlerde uygulanır. Bağış, hibe şeklinde yapılan devir ve teslimler istisna kapsamı dışındadır.

... "

açıklamaları yer almaktadır.

Buna göre, tatil amaçlı pansiyon faaliyeti ile otel işletmeciliği faaliyetinde bulunan Şirketinizce en az iki tam yıl süreyle aktifinizde kayıtlı olduğu anlaşılan söz konusu arsanın kat karşılığı inşaat sözleşmesi kapsamında tesliminin, arsa alım satımının mutat ve sürekli bir faaliyet olarak sürdürülmemesi şartıyla, KDV Kanununun 17/4-r maddesi kapsamında KDV'den istisna tutulması mümkün bulunmaktadır.