

Kurum aktifinde iki yıldan uzun bir süre ile kayıtlı bulunan gayrimenkul ile OSB'de yer alan gayrimenkulün faaliyette bulunmadan satılması halinde kurumlar vergisi ve KDV istisnası.

Sayı:

B.07.1.GİB.4.06.17.01-130[17-2014/32]-1115

Tarih:

05/11/2015

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü)

Sayı : 84974990-130[17-2014/32]-1115

05/11/2015

Konu : Kurum aktifinde iki yıldan uzun bir süre ile kayıtlı bulunan gayrimenkul ile OSB'de yer alan gayrimenkulün faaliyette bulunmadan satılması halinde kurumlar vergisi ve KDV istisnası.

İlgide kayıtlı özelge talep formlarınızda; 1999 yılında kurumunuz aktifine alınan ve faaliyet konularınız arasında yer almamakla birlikte üzerinde tarımsal faaliyette bulunduğunuz tarım arazisi ile ... Organize Sanayi Bölgesi içerisinde yer alan ve 16.08.2012 tarihinde satın alınarak aynı tarih itibarıyla aktifleştirilen idari bina, depo, trafo ve arazisiyle birlikte boya fabrikasının herhangi bir faaliyette bulunulmadan satışının kurumlar vergisi ve KDV'den istisna olup olmadığı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

A) Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden Değerlendirme

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 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 bulundurdukları değerlerin satışından elde ettikleri kazançların istisna kapsamı dışında olduğu hükme bağlanmıştır.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "5.6.2.3.4. Menkul kıymet veya taşınmaz ticareti ile uğraşılması" başlıklı bölümünde ise;

"Menkul kıymet veya taşınmaz ticareti ve kiralanmasıyla uğraşan kurumların bu amaçla ellerinde bulundurdukları 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 kiralanması olan kurumların bu amaçla iktisap ettikleri ve ellerinde tuttukları 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.

Örnek 1: Bir inşaat şirketinin şirket merkezi olarak kullanılmak üzere inşa etmiş olduğu bir binayı, en az iki tam yıl süre ile kullandıktan sonra satması halinde, bu satıştan doğan kazanç için istisna uygulanabilecektir. Şirketin satmak amacıyla inşa etmiş olduğu veya satın aldığı binaların satışından elde ettiği kazançlar için söz konusu istisna uygulanmayacaktır.

Örnek 2: İnşaat faaliyetinde bulunan bir şirketin satın aldığı arsayı iki tam yıl geçtikten sonra satması halinde ya da faaliyet konusu alış veriş merkezleri inşaa etmek veya kiraya vermek olan şirketin bu amaçla inşa ettiği taşınmazları iki tam yıl geçtikten sonra satması halinde, şirketin bu istisnadan yararlanması söz konusu olmayacaktır.

..."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Konu ile ilgili olarak şirket ana sözleşmesinin incelenmesinden; şirketinizin amaç ve faaliyet konuları arasında her türlü taahhüt, mühendislik, proje işleri ile dahili ve harici ticaret, inşaat malzemesi imalatı, maksat ve mevzuunun tahakkuk ettirilebilmesi için ihtiyacı bulunan gayrimenkullere tasarruf etmek ve bunları icabında satmak, devretmek ve lüzumu halinde gayrimenkuller kiralamak, kiraya vermek, gayrimenkuller satın almak, maksat ve mevzu ile ilgili hususların gerçekleştirilebilmesi için otel, motel tatil köyü gibi turistik tesisler kurmak, kamp ve eğlence yerleri inşa etmek, işletmek, işlettirmek, kiraya vermek, bu maksatla kurulmuş tesisleri bizzat veya işbirliği yoluyla işletmek, satın almak, kiralamak gibi faaliyetlerin yazılı bulunduğu, dolayısıyla taşınmaz ticareti ile uğraştığı anlaşılmaktadır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, Gebze Organize Sanayi Bölgesi içerisinde yer alan ve şirketinizin 16/8/2012 tarihinde, idari bina, depo, trafo ve araziyle birlikte faaliyetsiz olarak satın aldığı ve aynı tarih itibarıyla aktifleştirdiği boya fabrikasının faaliyette bulunulmadan satılacak olması nedeniyle, söz konusu satıştan elde edilecek kazancın Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde belirtilen istisnaya konu edilmesi mümkün değildir.

Diğer taraftan, şirketinizin faaliyet konuları arasında zirai faaliyetler yer almamakla birlikte; özelge talep formunuzda 1999 yılında aktifinize alındığı belirtilen ve üzerinde tarımsal faaliyette bulunulduğu ifade edilen tarım arazisinin satışından elde edeceğiniz kazancın % 75'lik kısmının, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde belirtilen şartların sağlanması kaydıyla, kurumlar vergisinden istisna edilebilmesi mümkün bulunmaktadır.

B) Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden Değerlendirme

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun 1/1 maddesinde; ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun 17/4-r maddesinde ise 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 teslimlerin KDV'den istisna edildiği ancak, istisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan kurumların, bu amaçla aktiflerinde bulundukları taşınmaz ve iştirak hisselerinin teslimlerinin istisna kapsamı dışında olduğu hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan, 3065 sayılı KDV Kanununa istinaden yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin "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 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 teslimleri KDV'den müstesna olup, istisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan kurumların, bu amaçla aktiflerinde bulundurdıkları taşınmaz ve iştirak hisselerinin teslimleri ise istisna kapsamı dışındadır." ifadeleri yer almaktadır.

Yine aynı Tebliğin "Taşınmaz Satışlarında İstisna Uygulaması" başlıklı (II/F-4.16.1) bölümünde ise, "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 mutata olarak alım satımının yapılması veya kiraya verilmesi) kurumların, bu amaçla aktiflerinde bulundurdıkları taşınmazların tesliminde istisna hükmü uygulanmaz.

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

...

Örnek 1: Gayrimenkul kiralaması faaliyeti ile iştirak eden (M) Ltd. Şti. aktifinde iki tam yıl süre ile bulunan taşınmazı satışa çıkarmıştır.

Söz konusu satış işlemi şirket faaliyetlerinin yürütülmesine tahsis edilmiş bir taşınmaz olması kaydıyla 3065 sayılı Kanunun (17/4-r) maddesi kapsamında KDV'den istisnadır. Ancak taşınmazın şirket faaliyetlerinin yürütülmesine tahsis edilmiş bir taşınmaz olmayıp şirketin faaliyet konusu olan kiralamalarda kullanılan taşınmazlardan olması halinde, taşınmazın satışı genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabidir."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Konuya ilişkin olarak, 08.08.2011 tarih ve KDVK-60/2011-1 sayılı Katma Değer Vergisi Sirküleri'nin "İki Tam Yıl Süreyle Sahip Olunan Taşınmazların Satışı" başlıklı (8.2.4) bölümünde "KDV Kanununun 17/4-r maddesine göre, kurumların aktifinde veya belediyeler ile il özel idarelerinin mülkiyetinde, en az iki tam yıl süreyle bulunan taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimler KDV'den müstesnadır.

Bu hüküm uyarınca, kurumların aktiflerinde, belediyeler ile il özel idarelerinin mülkiyetinde en az iki tam yıl süreyle bulunan taşınmazların (arsa, arazi, bina) satışı KDV den müstesnadır. Bu satışların müzayede suretiyle yapılması halinde de istisna uygulanacaktır.

Ancak, istisna hükmü, istisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan kurumların, bu amaçla aktiflerinde bulundurdıkları taşınmaz teslimleri için geçerli olmadığından, taşınmazların ticaretini yapan kurumlar ile mülkiyetlerindeki taşınmazları ticari bir organizasyon içinde satan belediyeler ve il özel idarelerinin bu istisnadan faydalanmaları mümkün değildir." ifadelerine yer verilmiştir.

Buna göre; firmanızın faaliyet konuları arasında gayrimenkul ticaretinin bulunması nedeniyle, Gebze Organize Sanayi Bölgesi içerisinde faaliyetsiz olarak idari bina, depo, trafo ve arazisiyle birlikte 16.08.2012 tarihinde satın alınarak aynı tarih itibarıyla aktifleştirilen boya fabrikasının, herhangi bir faaliyette bulunulmaksızın satış işlemine KDV Kanununun 17/4-r maddesi kapsamında KDV istisnası uygulanması mümkün bulunmamaktadır.

Öte yandan, faaliyet konularınız arasında yer almamakla birlikte 1999 yılında alınan ve üzerinde tarımsal faaliyette bulunduğu ifade edilen tarım arazisinin satışında; söz konusu taşınmazın tarımsal faaliyete tahsis edilmiş olması; diğer bir ifadeyle, taşınmaz ticareti yapmak amacıyla aktifte bulundurulmaması şartıyla, satış işlemi ile ilgili olarak KDV Kanununun 17/4-r maddesinde öngörülen istisna kapsamında işlem yapılması mümkün bulunmaktadır.

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.