

T.C.
AFYONKARAHİSAR VALİLİĞİ
Defterdarlık Gelir Müdürlüğü

Sayı : 63611781-KVK.ÖZLG.207-31

22.08.2013

Konu :Tek tapuda birleştirilen taşınmazların satışından elde edilen kazancın Kurumlar Vergisi ve KDV yönünden istisna kapsamında değerlendirilip değerlendirilmeyeceği hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ve eklerinde, şirketiniz aktifinde iki tam yıldan fazla kayıtlı bulunan 14 pafta, 1187, 1188, 1268, 1269, 3115 parsel no.da kayıtlı toplam 105.320 m2 taşınmazı satmayı planladığınız ancak alıcı firmanın 135 dönüm tek parsel arazi istemesi nedeniyle 14 pafta, 1259, 1260, 1266, 1267 parsel no.da kayıtlı toplam 40.860 m2 büyüklüğündeki taşınmazı da satın alarak şirket aktifinde kayıtlı arazi ile tek tapu halinde tevhidini yaptırdığınız belirtilerek tek tapuda birleştirilen bu taşınmazın satışından elde edilen kazancın Kurumlar Vergisi Kanununun 5'inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi ile Katma Değer Vergisi Kanununun 17'nci maddesinin dördüncü fıkrasının (r) bendi uygulamasında istisna kapsamında değerlendirilip değerlendirilemeyeceği hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

Kurumlar Vergisi 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 kısmı.

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 ziya uğramış sayılır.

...

Menkul kıymet veya taşınmaz ticareti ve kiralanmasıyla uğraşan kurumların bu amaçla ellerinde bulundurdukları değerlerin satışından elde ettikleri kazançlar istisna kapsamı dışındadır."

hükmü yer almaktadır.

Anılan istisnanın uygulamasına ilişkin ayrıntılı açıklamalara 03/04/2007 tarihli ve 26482 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "5.6" bölümünde yer verilmiş olup, söz konusu Tebliğin "5.6.2.3.4. Menkul kıymet veya taşınmaz ticareti ile uğraşılmaması" başlıklı alt bölümünde;

"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 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."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, iki yıldan uzun süredir şirketiniz aktifinde kayıtlı olan 105.320 m²'lik taşınmazın, alıcı firmanın 135 dönüm tek parsel arazi talebinin karşılanması amacıyla 40.860 m²'lik taşınmaz ile birleştirilerek satılması halinde, satış kazancının 105.320 m²'lik bu taşınmaza tekabül eden kısmıyla sınırlı olmak üzere taşınmaz satış kazancı istisnasından yararlanmanız mümkün bulunmaktadır. Ancak, şirketiniz tarafından alıcı firmaya devredilmek üzere satın alınan 40.860 m²'lik taşınmazın satışından elde edilen kazancın bu istisnaya konu edilemeyeceği tabiidir.

Katma Değer Vergisi Yönünden:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun 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 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 hükmüne yer verilmiştir.

60 No.lu KDV Sirkülerinin "8.2.4. İki Tam Yıl Süreyle Sahip Olunan Taşınmazların Satışı" başlıklı 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."

denilmektedir.

Buna göre, iki tam yıldan uzun süredir şirketiniz aktifinde kayıtlı olan 105.320 m²'lik taşınmazın, alıcı firmanın tek parsel arazi talebinin karşılanması amacıyla şirketiniz aktifinde iki tam yıldan az bir süredir bulunan 40.860 m²'lik taşınmaz ile birleştirilerek tek tapu halinde satılması durumunda, satış bedelinin 105.320 m²'lik alana isabet eden kısmı için KDV Kanununun 17'nci maddesinin dördüncü fıkrasının (r) bendi çerçevesinde istisna kapsamında işlem yapılması, satış bedelinin geri kalan 40.860 m²'lik için ise genel hükümler çerçevesinde KDV hesaplanarak beyan edilmesi gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.