

Sayın Tevfik Meftun Ulaş
Ulaşlar Turizm Yatırımları ve Day. Tük. İç Paz. A.Ş.

Şirketinizin esas faaliyet konusunun turizm ve ticaret olduğu, iki tam yıldan fazla süredir Şirketin aktifinde kayıtlı bulunan ve tevhid işlemi sonucu son hukuki şeklini alan 787/12 parsel numaralı arsa üzerine kat karşılığı inşaat yapılması amacıyla bir Müteahhit Şirketle Kat Karşılığı İnşaat Sözleşmesi yapıldığı, devam eden inşaat için henüz kat irtifakı kurulmadığı, Müteahhit Şirketin bu aşamada arsayı tamamen nakit ve vadeli satın almak suretiyle söz konusu kat karşılığı inşaat sözleşmesini feshetmek amacıyla bir teklif sunduğundan bahisle; Şirketin bu teklife binaen yapacağı muhtemel işlem için, vergi hukuku açısından, hangi vergi avantajlarından yararlanılacağına yazılı olarak bildirilmesi talep edilmiştir. İşbu yazı, vaki talebe müsteniden hazırlanmış olup gerekli açıklamalar, aşağıda, takdirlerine sunulmuştur.

(1) Kurumların, en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan taşınmazların satışından doğan kazançların %75'lik kısmı kurumlar vergisinden müstesnadır (5520 s. KVK md. 5/1-e). Söz konusu istisnanın uygulanmasında aşağıdaki şartlara riayet edilmesi gerekmektedir (5520 s. KVK md. 5/1-e).

- ✓ İstisna, satışın yapıldığı dönemde uygulanacaktır.
- ✓ Satış kazancının istisnadan yararlanan kısmı satışın yapıldığı yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar pasifte özel bir fon hesabında tutulacaktır.
- ✓ 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 ziyaa uğramış sayılacaktır.
- ✓ İstisna edilen kazançtan beş yıl içinde sermayeye ilave dışında herhangi bir şekilde başka bir hesaba nakledilen veya işletmeden çekilen kısım için uygulanan istisna dolayısıyla zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler ziyaa uğramış sayılacaktır.
- ✓ Beş yıllık süre içinde işletmenin tasfiyesi halinde vergi ziyaa uğramış sayılacaktır.
- ✓ Taşınmaz ticareti ve kiralanmasıyla uğraşan kurumların ticaret ve kiralama amacıyla ellerinde bulundurdıkları taşınmazların satışından elde ettikleri kazançlar istisnaya konu olamaz.

(2) İstisnanın uygulanmasına ilişkin uygulama ayrıntıları 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin "5.6. Taşınmazlar satış kazancı istisnası" başlıklı bölümünün alt paragraf veyahut bölümlerinde açıklanmıştır. Buna göre;

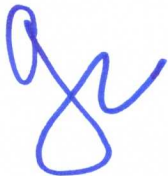
- ✓ İstisna hükmünden tüm kurumlar vergisi mükellefleri yararlanabilecektir.
- ✓ İstisnaya konu olan taşınmazlar, Medeni Kanunda "taşınmaz" olarak tanımlanan ve esas niteliği bakımından bir yerden başka bir yere taşınması mümkün olmayan, dolayısıyla yerinde sabit olan mallardır.
- ✓ İstisna uygulamasına konu olacak taşınmazların en az iki tam yıl (730 gün) süreyle kurumun aktifinde yer alması, diğer bir ifadeyle kurumun bu değerlere iki tam yıl süreyle bilfiil sahip olması gerekmektedir.



- ✓ Taşınmaz satışında kazanç, satış işlemi ile birlikte doğacağından, satış işlemi ister peşin isterse vadeli olarak yapılmış olsun istisna, satışın yapıldığı dönemde uygulanır. 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.
- ✓ Fon hesabına alınan kazanç tutarının sermayeye ilave edilmesi mümkündür. Ancak, fon hesabına alınan kazanç tutarının sermayeye ilave dışında beş yıl içinde başka bir hesaba nakledilmesi, işletmeden çekilmesi ya da kurumun tasfiyesi halinde, istisna uygulaması nedeniyle zamanında tahakkuk etmeyen vergiler, vergi ziyai cezası ve gecikme faizi ile birlikte tahsil edilecektir.
- ✓ İstisna, satış kazancının %75'ine uygulandığından kazancın tamamının fon hesabına alınma şartı bulunmayıp, sadece istisnadan yararlanan kazanç kısmının söz konusu fon hesabına alınması yeterlidir.
- ✓ Mükelleflerin kazancın belli bir kısmı için istisnadan yararlanabilmeleri mümkün bulunmaktadır. İstisnadan kısmen yararlanılması halinde, yararlanılmayan bu kazanç tutarı için sonraki yıllarda istisnadan yararlanılabilmesi mümkün değildir.
- ✓ Taşınmaz ticareti ve kiralamasıyla uğraşan kurumların ticaret ve kiralama amacıyla ellerinde bulundurdukları değerlerin satışından elde ettikleri kazançlar istisnaya konu olamaz.

(3) Kurumların aktifinde en az iki tam yıl süreyle bulunan taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimler KDV'den müstesnadır. İstisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan kurumların, bu amaçla aktiflerinde bulundurdukları taşınmaz teslimleri istisna kapsamı dışındadır (3065 s. KDV md. 17/4-r). İstisna uygulamasına ilişkin ayrıntılar KDV Genel Uygulama Tebliği'nin "II/F-4.16.1. Taşınmaz Satışlarında İstisna Uygulaması" başlıklı bölümünde yapılmıştır. Buna göre;

- ✓ Taşınmazların (arsa, arazi, bina) satışında istisna uygulanabilmesi için kurumların aktiflerinde asgari 2 tam yıl (730 gün) kayıtlı bulunmuş olması gerekir.
- ✓ İstisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan, taşınmazların mutat olarak alım satımının yapılması veya kiraya verilmesi, kurumların, ticaret ve kiralama amacıyla aktiflerinde bulundurdukları taşınmazların tesliminde istisna uygulanmaz.
- ✓ İstisna, satış yoluyla gerçekleştirilen devir ve teslimlere uygulanır. Bağış, hibe şeklinde yapılan ivazsız devir ve teslimler istisna kapsamı dışındadır.
- ✓ Taşınmazlar üzerinde tevhit yoluyla yapılan değişiklikler sonrasında yeni oluşan birimin tapuya tescil edilmesi ve daha sonra elden çıkarılmasında istisnanın uygulanması bakımından tevhit tarihinin esas alınması gerekmektedir. Ancak her iki taşınmazın da tevhit öncesi iktisap tarihleri ispat edilebiliyorsa ve satış bedeli ayrıştırılabiliyorsa, iktisap tarihlerinin ayrı ayrı dikkate alınması ve bu suretle iki yıllık sürenin hesaplanması mümkündür.



(4) Öte yandan, 08/08/2011 tarihli ve KDVK-60/2011-1 Sıra sayılı KDV Sirküleri'nin "1.8. Arsa Karşılığı İnşaat İşleri" başlıklı bölümünün "1.8.2." numaralı paragrafında; arsa tesliminin, KDV'nin konusuna girmemesi veya KDV'den istisna edilmiş olması halinde, arsa tesliminde KDV hesaplanmayacağı, açıkça, belirtilmiştir (Bu hususta, ayrıca, GİB Bursa VD Başkanlığı'nın 05/03/2012 tarihli ve B.07.1.GİB.4.16.16.02-300.11.92-105 sayılı, GİB İzmir VD Başkanlığı'nın 15/08/2012 tarihli ve B.07.1.GİB.4.35.17.01-35-02-766 sayılı, Sivas Defterdarlığı'nın 02/08/2012 tarihli ve B.07.4.DEF.0.58.10.00-2010-24-55-8 sayılı, GİB Ankara VD Başkanlığı'nın 20/06/2012 tarihli ve B.07.1.GİB.4.06.18.02-32229-8488-686 sayılı, Rize Defterdarlığı'nın 03/04/2014 tarihli ve 85550353-KVK-33-5 sayılı ve GİB BMVD Başkanlığı'nın 18/04/2012 tarihli ve B.07.1.GİB.4.99.16.02-KVK-5/1-e-102 sayılı özelgelerine de bakılabilir).

(5) Sonuç olarak; yukarıdaki yasal ve genel düzenleyici işlemlerden mülhem olmak üzere;

- ✓ Şirketiniz aktifinde bulunan taşınmazın satışından doğan kazancın %75'lik kısmının yukarıda açıklanan usul ve esaslar dairesinde özel fona alınması ve beş yıl süreyle bu fonda tutulması veyahut sermayeye ilavesi kaydıyla kurumlar vergisinden müstesna olabileceği,
- ✓ Aktifinize kayıtlı taşınmazın KDV'den müstesna olduğu,
- ✓ Tevhid işleminden önce iktisap edilen kısmın ayrıştırılabilmesi kaydıyla, asgari iki tam yıl (730 gün) aktifte bulundurma süresine halel gelmediği ve gelmeyeceği,
- ✓ İktisadi açıdan bu işlemin Şirket lehine olduğu,

değerlendirilmektedir.

Takdir ve değerlendirmelerine sunulur. **Ankara, 01/06/2017**

Saygılarımla,


Garip Ayaz
Yeminli Mali Müşavir
Mevlana Bulvarı Ege Plaza
No:182/B-80 06530 Çankaya / ANKARA
Tel:(0312) 286 88 33 Faks:(0312) 286 88 22
Başkent VD 389 017 8355

Garip Ayaz; YMM, CPA, MSA, BD
Maliye E. BaşHesap Uzmanı