

Sirküler Tarihi : 17/11/2023

Sirküler No : 2023 /137

KURUMLARIN AKTİFİNDE KAYITLI BULUNAN GAYRİMENKULLERİN TESLİMİNDE KDV UYGULAMASINDA SON DURUM

7456 SAYILI KANUNLA KDV GAYRİMENKUL İSTİSNASI KONUSUNDA YAPILAN DÜZENLEMELER

1- 15.07.2023 Tarihinden İtibaren Kurumların Aktifine Kaydedilen Taşınmazların Satışında Yapılan Düzenlemeler

15.07.2023 tarihinden itibaren kurumların aktifinde kayıt edilen taşınmazlar, iki sene aktifte kalsa bile satışında istisna uygulaması son bulduğundan genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabi olacaktır.

2- 15.07.2023 Tarihinden Önce Kurumların Aktifinde Kayıtlı Bulunan Gayrimenkullerin Satışı

15.07.2023 tarihinden önce kurumların aktifinde yer alan taşınmazların, bu tarihten itibaren kurumlar tarafından satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimlerde KDV istisnası uygulamasına devam edilecektir.

KURUMLARIN, BELEDİYELER VE ÖZEL İDARELERE AİT GAYRİMENKUL SATIŞLARI

KDV Kanunu'nun 17/4-r madde hükmü uyarınca, kurumların en az iki tam yıl (iki tam yıl deyimi iki tam takvim yılını değil 730 gün olarak anlaşılmalıdır.) süreyle aktiflerinde yer alan iştirak hisseleriyle gayrimenkullerinin satışı KDV'den istisna edilmiştir.

Buna göre, gayrimenkul şirket aktifinde en az iki tam yıl (iki tam yıl deyimi iki tam takvim yılını değil 730 gün olarak anlaşılmalıdır.) beri kayıtlı ve şirket gayrimenkul ticareti ile uğraşıyorsa, KDV istisnasından yararlanabilir. İstisnadan yararlanmak için YMM raporu gerekmemektedir. Diğer taraftan, gayrimenkul satışından zarar doğsa bile diğer şartların varlığı halinde istisnadan yararlanabilecektir .

Kurumların en az 2 tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan gayrimenkullerin satışında KDV istisnasının uygulanabilmesi için aranan şartlar şunlardır;

1- İstisnadan Yararlananlar

Madde hükmüne göre, istisnadan;

- . Kurumlar,
- . Belediyeler,
- . Özel İdareler

yararlanabilir.

Buna göre istisnadan yararlanabilmesi için kurum olunması gerekir.

Başka bir deyişle KV mükellefi olmayan başka bir deyişle GV mükelleflerinin istisnadan yararlanması mümkün değildir. İstisnadan yararlanacak kurumun dar veya tam mükellef olması istisnanın uygulanması bakımından önemli değildir.

2- Gayrimenkullerin En Az 2 Tam Yıl Süreyle Aktifte Bulundurulması

İstisnadan yararlanmak için gayrimenkulün iki tam yıl süreyle kurumun aktifinde bulunması yeterlidir.

Belediyeler ve il özel idarelerinin bünyesinde bulunan iktisadi işletmelerin aktifinde en az iki tam yıl süreyle bulunan ve bu iktisadi işletmeler tarafından ticareti yapılmayan taşınmazların satışı, 3065 sayılı Kanun'un (17/4-r) maddesine göre KDV'den istisna olacaktır.

En az iki tam yıl aktifte bulundurma süresinin hesabında, bu taşınmazların 3065 sayılı Kanun'un (17/4-u) maddesi ile (17/4-y) maddesinde yer alan istisna kapsamında varlık kiralama şirketleri, finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarının aktifinde bulunduğu süreler de dikkate alınır.

2 tam yıl süreyle aktifte yer almayan gayrimenkullerin devir ve teslimlerinde KDV istisnası uygulanmayacaktır.

3- Gayrimenkul Ticareti İle Uğraşılması

İstisna kapsamındaki taşınmazların ticaretini yapanların, bu amaçla ellerinde bulundurdıkları gayrimenkullerin teslimi istisna kapsamı dışındadır.

4- Gayrimenkul Tapuda Kurum Adına Tescil Edilmiş Olmalıdır

Tapu tescil işlemleri gerçekleştirilmeden veya gerçekleştirilmesine rağmen diğer şartlar oluşmadan yapılacak satış işlemi, Kanun'un genel hükümleri çerçevesinde % 20 oranında katma değer vergisine tabi tutulması gerekir.

Maliye Bakanlığı 19.03.2005 tarih ve 54/5417- 2138 -12948 sayılı özelgede;

“5281 sayılı Kanun’un 33. maddesi ile 3065 sayılı KDV Kanunu’nun 17. maddesinin 4 numaralı fıkrasına (r) bendi eklenmiştir. Yapılan bu düzenleme ile kurumların en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan iştirak hisseleri ile gayrimenkullerinin satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimleri KDV’den istisna edilmiştir. Tapu tescil işlemleri gerçekleştirilmeden veya gerçekleştirilmesine rağmen diğer şartlar oluşmadan yapılacak söz konusu satış işlemi Kanunun genel hükümleri çerçevesinde % 18 oranında katma değer vergisine tabi tutulması gerekir.”

Organize Sanayi Bölgesinde Tahsisli Arsa Tesliminin KDV karşısında ki durumu konusunda İzmir VDB 26.01.2007 tarih ve 02-873/160 sayılı özelgede,

“söz konusu taşınmazın 15.03.2004 tarihli Parsel Tahsis Belgesi ile kullanım hakkına sahip olan adı geçen şirketin gerekli şartları yerine getirmediği müddetçe satılması mümkün olmadığından ve iki yıldan fazla süredir şirketin aktifinde kayıtlı olsa dahi henüz şirket adına tapu tescil işlemi yapılmadığından söz konusu gayrimenkulün satışından doğan kazançtan dolayı 3065 sayılı Kanunu’nun 17/4-r maddesi kapsamında vergiden istisna edilmesi mümkün bulunmamaktadır.” Denilmektedir.

5- Gayrimenkul Satış Suretiyle Devir ve Teslimi

İstisnanın amacı işletmeye taze kaynak girişini sağlamak ve mali bünyesini kuvvetlendirmektir. Dolayısıyla istisna, satış yoluyla gerçekleştirilen devir ve teslimlerde uygulanır. Bu amacı gerçekleştirmeyen bağış, hibe şeklinde yapılan devir ve teslimler istisna kapsamı dışındadır.

6- Vergi İndirimi

KDV Kanunu’nun 17/4-r maddesi kapsamında teslim edilen gayrimenkullerin, iktisabında yüklenilen ve teslimin yapıldığı döneme kadar indirim yoluyla giderilemeyen KDV, teslimin yapıldığı hesap dönemine ilişkin gelir veya KV matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınır.

İstisna kapsamında teslim edilen kıymetlerin iktisabında yüklenilen ve teslimin yapıldığı döneme kadar indirim yoluyla giderilemeyen KDV, teslimin yapıldığı hesap dönemine ilişkin gelir veya KV matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınır. 3065 sayılı Kanun’un (17/4-r) maddesi uyarınca yapılan teslimlerle ilgili alış ve giderlere ait KDV’nin indiriminde ise aşağıdaki şekilde hareket edilir: İşlemin yapıldığı tarihe kadar indirim yoluyla telafi edilen kısım için herhangi bir düzeltme yapılması gerekmez.

Satış tarihine kadar indirilemeyen kısım ise **“İlave Edilecek KDV”** olarak beyan edilir ve teslimin yapıldığı hesap dönemine ilişkin gelir veya KV matrahının tespitinde gider veya maliyet olarak dikkate alınır.