



# SİRKÜLER

Sirküler No : 2022-11

Sirküler Tarihi : 20.01.2022

**Konu : İstisna Kapsamında Teslim Edilen Taşınmazların Alımında Yüklenilen KDV'nin Düzeltmesinde İki Düzenlemeden Hangisi Uygulanacak**

Bilindiği gibi KDV Kanunu'nun 17/4-r maddesinde;

“Kurumların aktifinde en az iki tam yıl süreyle bulunan taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimler ile bankalara, finansal kiralama ve finansman şirketlerine borçlu olanların ve kefillerinin borçlarına karşılık taşınmazların (müzayede mahallerinde yapılan satışlar dahil) bankalara, finansal kiralama ve finansman şirketlerine devir ve teslimleri ile bu taşınmaz ve iştirak hisselerinin finansal kiralama ve finansman şirketlerince devir ve teslimi KDV'nden istisnadır.

İstisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan kurumların, bu amaçla aktiflerinde bulundurdukları taşınmaz ve iştirak hisselerinin teslimleri istisna kapsamı dışındadır.

**İstisna kapsamında teslim edilen kıymetlerin iktisabında yüklenilen ve teslimin yapıldığı döneme kadar indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisi, teslimin yapıldığı hesap dönemine ilişkin gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınır.”**

denilmektedir.

Ayrıca, KDV Kanunu'nun 30/c maddesinde “Deprem, sel felaketi ve Maliye Bakanlığının yangın sebebiyle mücbir sebep ilân ettiği yerlerdeki yangın sonucu zayi olanlar hariç olmak üzere, zayi olan mallara ait katma değer vergisi, (Şu kadar ki Vergi Usul Kanununun 315 inci maddesine göre Maliye Bakanlığınca belirlenen faydalı ömürlerini tamamladıktan sonra zayi olan veya **istisna kapsamında teslim edilen amortismanına tabi iktisadi kıymetlere ilişkin yüklenilen katma değer vergisi ile faydalı ömrünü tamamlamadan zayi olan veya istisna kapsamında teslim edilen amortismanına tabi iktisadi kıymetlere ilişkin yüklenilen katma değer vergisinin kullanılan süreye isabet eden kısmı indirilebilir.**)” denilmektedir.

KDV Kanunu'nun 17/4-r maddesinde yapılan belirlemeye göre;

- İstisna kapsamında teslim edilen kıymetlerin iktisabında yüklenilen ve teslimin yapıldığı döneme kadar indirim yoluyla giderilen KDV ile ilgili herhangi bir düzeltme yapılmasına gerek olmadığı,
- İstisna kapsamında teslim edilen kıymetlerin iktisabında yüklenilen ve teslimin yapıldığı döneme kadar indirim yoluyla giderilemeyen KDV'nin ise teslimin yapıldığı hesap dönemine ilişkin gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınacağı,

düzenlenmiştir.

KDV Kanunu'nun 30/c maddesi ve KDV Genel Uygulama Tebliği'nde yapılan belirlemelere göre ise; istisna kapsamında teslim edilen amortismanına tabi iktisadi kıymetlere (binalar vb.) ilişkin yüklenilen katma değer vergisinin kullanılan süreye isabet eden kısmının indirilebileceği, yani kalan süreye isabet eden KDV'nin indirilemeyeceği, ilave edilecek KDV olarak düzeltilerek gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınması gerektiği belirtilmektedir. Yapılan düzenlemeye göre istisna kapsamında teslim edilen amortismanına tabi iktisadi kıymetlere (binalar vb.) ilişkin yüklenilen katma değer vergisinin indirim yoluyla giderilmiş olsa dahi, bu maddeye göre yüklenilen katma değer vergisinin kalan süreye isabet eden kısmının indirilemeyeceği belirtilmektedir.

Örnek: A Şirketi tarafından 20.05.2016 yılında fabrika binası olarak kullanılacak taşınmazın iktisap bedeli 20.000.000,00 TL olup, iktisap sırasında indirim olarak dikkate alınan KDV 3.600.000,00 TL'dir. (Faydalı ömür süresi 50 yıldır.) Bu bina 10.02.2022 tarihinde 50.000.000,00 TL bedelle satılmış olup, KDV Kanunu'nun 17/4-r maddesi çerçevesinde KDV istisnası uygulanmıştır.

Bu şirket düzenli olarak KDV ödemesi olan bir şirket olup, devreden KDV bulunmamaktadır. Yani; taşınmazın iktisabı sırasında ödenen ve indirilecek KDV olarak dikkate alınan KDV tutarı 3.600.000,00 TL indirim yoluyla giderildiği için, istisna kapsamında teslim edilen taşınmazın alımı sırasında indirilen KDV'ne ilişkin herhangi bir düzeltme yapılmayacaktır.

Ancak, istisna kapsamında teslim edilen amortismanına tabi iktisadi kıymete (taşınmaza) ilişkin indirilecek KDV olarak dikkate alınan 3.600.000,00 TL'nin, KDV Kanunu'nun 30/c maddesinde yapılan düzenlemeye göre kullanılan süre 6 yıla isabet eden KDV indirilebilecek olup, 44 yıla isabet eden  $(3.600.000/50 \times 44 =)$  3.168.000,00 TL'nin ilave edilecek KDV olarak dikkate alınması ve gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınması gerekmektedir.

Örnek uygulamamızda; KDV Kanunu'nun 17/4-r maddesi çerçevesinde taşınmazın alımı sırasında yüklenilen ve indirilecek KDV olarak dikkate alınan KDV'ne ilişkin herhangi bir düzeltme yapılmasına gerek olmadığı halde, KDV Kanunu'nun 30/c maddesine göre kalan süreye isabet eden 3.168.000,00 TL'nin, taşınmazın satışının yapıldığı aya ilişkin KDV Beyannamesi'nin "Daha Önce İndirim Konusu Yapılan KDV'nin İlavesi" satırında beyan edilmesi gerekmektedir.

KDV Kanunu'nun 17/4-r maddesi çerçevesinde teslim edilen taşınmazların (amortismanına tabi olan bina vb.) iktisabında yüklenilen KDV'nin düzeltilmesine ilişkin KDV Kanunu'nun 17/4-r maddesinde yapılan düzenlemeye göre mi? yoksa KDV Kanunu'nun 30/c maddesine göre mi? düzeltme yapılacağı konusunda iki düzenleme vardır.

Vergi İdaresi ile yaptığımız görüşmelerde, 30/c bendinde belirtilen istisnadan hurda satışlarına ilişkin istisnanın anlaşılması gerektiği, hurda satışı istisnası dışındaki istisna konusu amortismanına tabi kıymet satışlarının 17/4-r bendi kapsamında değerlendirilmesi gerektiği konusunda yaklaşım olduğu anlaşılmaktadır.

Mükelleflerin mağdur olamamaları ve / veya yargı mercilerinin boş yere meşgul edilmemesi açısından, kanun ve tebliğde çelişkiyi giderecek düzenleme yapılması, uygulama sonrasında ortaya çıkacak eleştirileri ortadan kaldıracaktır.

Bilgilerinize sunulur.

**Saygılarımızla,**

**KAPSAM YMM LTD. ŞTİ.**