



Emrah AKÇAY(*)



Seval YOĞUN(**)



Ferhat MUCUK(***)

GAYRİMENKULLERİN TRAMPASINDA KDV UYGULAMASI

VAT ON BARTERING IMMOVABLES

ÖZ

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun, 1/1'inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu, 2/5'inci maddesinde trampa'nın iki ayrı teslim olduğu hüküm altına alınmıştır. Aynı Kanun'un 17\4-r maddesinde kurumların gayrimenkul ve iştirak hisselerinin belirli şartları taşıyan satışları istisna kapsamına alınmıştır. Bu durumda trampa edilen bir gayrimenkulün bu istisna kapsamına alınıp alınmayacağı sorusu akıllara gelmektedir. Ancak söz konusu maddede trampayla ilgili herhangi bir açıklama yapılmamış, trampa edilen gayrimenkullerin KDV açısından istisna kapsamında olup olmadığı belirtilmemiştir. Kanun'daki bu belirsizlik farklı görüşlerin ortaya çıkmasına sebep olmuştur.

Anahtar Kelimeler: Trampa, gayrimenkul, KDV, istisna, satış

ABSTRACT

According to Article 1/1 of Value Added Tax Law, no. 3065, goods delivered and services rendered in Turkey within the scope of a commercial, industrial, agricultural or professional service activity are subject to value added tax, and as per Article 2/5, bartering forms two separate deliveries. According

(*) Vergi Müfettişi

(**) Vergi Müfettiş Yardımcısı

(***) Vergi Müfettiş Yardımcısı

to Article 17/4-r of the same Law, sales of immovables and subsidiary shares are exempted from VAT under certain conditions mentioned therein. In this sense, the problem is whether this exemption can be applied to barter of such immovables. However, there is no provision in this Article with regard to barter of such rights, thereby causing controversies and differing opinions.

Keywords: Barter, immovable property, VAT, exemption, sales

1- GİRİŞ

Katma Değer Vergisi, üretim sürecinde her aşamadaki katma değeri vergilendiren bir vergi türüdür. Katma Değer Vergisi, harcamalar üzerinden alınmakta ve yayılı bir muamele vergisi niteliği taşımaktadır. Bu yönüyle ülkemiz vergi sistemi içerisinde önemli bir rol oynamaktadır. Diğer tüm kanunlarda olduğu gibi kanun koyucu katma değer vergisi için de istisna müessesini getirmiş ve üreticilerin finansal yapısını güçlendirmek adına çeşitli teşvikler sağlamıştır. Katma Değer Vergisi için istisnalar tabiri-i caizse kaideyi bozmakta ve çok daha önemli bir role bürünmektedir. Bu istisnalardan birisi de Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 17/4-r maddesindeki gayrimenkul ve iştirak hisselerinin satışına ilişkin istisnadır. Bu istisna da belirli şartları sağlayan kurumların ellerinde bulundurdıkları gayrimenkul ve iştirak hisselerinin satışları katma değer vergisinden istisna edilmiştir. Ancak trampa suretiyle yapılan satışların bu istisna kapsamında olup olmadığı açık değildir. Bu çalışma da trampa edilen gayrimenkullerin 17/4-r kapsamında KDV'den istisna olup olmayacağı değerlendirilecektir.

2- GAYRİMENKUL İSTİSNASININ GELİŞİM SÜRECİ

KDV sisteminde verginin konusuna giren işlemlerin bir kısmı ekonomik ve sosyal nedenlerle istisna tanınmak suretiyle vergi dışı bırakılmıştır. Bu istisnalar çeşitli teşvikler sağlayarak, kurumların mali yapısını güçlendirmek adına tanınmıştır. Burada en önemli noktalardan birisi de kurumların finansman ihtiyaçlarıdır. KDV Kanunu'ndaki istisnalar da bu ihtiyaçlar doğrultusunda kolaylıklar sağlamaktadır. Bu istisnalardan birisi de, KDV Kanunu'ndaki gayrimenkullerin satışına yönelik istisnanın düzenlendiği 17/4-r maddesidir.

Gayrimenkul satış istisnasına ilişkin ilk düzenleme 2970 sayılı Kanunla kurumlar vergisine eklenen geçici 10. madde ile 1984 yılında girmiş, geçici 28. madde ile de yeniden düzenlenmiştir. Söz konusu istisna Katma Değer Vergisi Kanunu'na ise 4108 Sayılı Kanunun geçici 10'uncu maddesi ile girmiştir. Katma Değer Vergisi Kanunu'nun Geçici 10. maddesi, Kurumlar Vergisi Geçici 28 ve Geçici 29'uncu maddelere atıfta bulunarak, söz konusu kapsamdaki teslimleri katma değer vergisinden istisna etmiştir. Geçici 10. maddede;¹

“5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 28 inci maddesi ile geçici 29 uncu maddesinin birinci fıkrasının (6) ve (7) numaralı bentleri kapsamındaki teslimler vergiden müstesnadır. Bu şekilde teslim edilen kıymetlerin iktisabında yüklenilen ve teslimin yapıldığı dönemde indirilemeyen katma değer vergisi, bu hesap dönemine ait kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak kabul edilir. Şu kadar ki; satış nedeniyle oluşan kazancın tamamının, teslimi takip eden hesap dönemi başından itibaren ikinci hesap dönemi sonuna kadar ödenmiş sermayeye dönüştürülmemesi halinde, satıştan

¹ Fevzi Bulut, 2014, Kurumların Aktifinde Bulunan Taşınmazların Devrinde KDV İstisnası, Lebib Yalkın Mevzuat Dergisi, Sayı 89

doğan kazancın ödenmiş sermayeye dönüşmeyen kısmına ait katma değer vergisi, teslimin yapıldığı tarihteki katma değer vergisi nispetine göre hesaplanarak 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre tarh edilir.” hükmü yer almaktadır.

Kurumlar Vergisi Kanunu’nda yer alan istisna hükmüne paralel olarak KDV Kanunu’nda yer alan bu maddenin hükmü 31.12.2004 tarihi itibarıyla sonlanmış, ancak 5281 sayılı yasanın 33. maddesi ile KDV Kanunu’nun 17. madde (4) numaralı fıkrasına eklenen “r” bendi ile gayrimenkul ve iştirak satışlarına yönelik Katma Değer Vergisi istisnası kalıcı hale getirilmiştir. Katma Değer Vergisi Kanunu’nun 17/4-r maddesinde;

“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 teslimleri” katma değer vergisinden istisna edilmiş ve maddenin devamında,

“İstisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan kurumların, bu amaçla aktiflerinde bulundurdıkları 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.” hükmüne yer verilmiştir.

İstisnadan yararlanılabilmesi için kurum olunması gerekmekte olup gerçek kişilerin istisnadan yararlanmaları mümkün değildir. Ayrıca, Taşınmaz ve iştirak hisselerinin en az iki tam yıl süreyle şirket aktifinde kayıtlı olması ve taşınmaz ve iştirak hisselerinin ticareti ile uğraşılması gerekir.

Kanun maddesinde satış yoluyla yapılan devir ve teslimler ibaresi kullanılmış, trampa istisna kapsamında olup olmadığı açıklanmamıştır. Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde ise, istisnadan satış yoluyla gerçekleştirilen devir ve teslimlerde uygulanacağı, bağış, hibe şeklinde yapılan devir ve teslimlerin istisna kapsamı dışında olduğu belirtilerek istisnasının sınırı çizilmiştir.

3- TRAMPANIN HUKUKİ NİTELİĞİ ve İSTİSNA KARŞISINDAKİ DURUMU

Hukuk literatürüne göre trampa belli bir malın mülkiyetinin başkasına ait olan bir malın mülkiyeti ile değiştirilmesidir. Bir diğer ifadeyle, trampada bir malın karşılığını diğer bir mal teşkil etmektedir. Malların mülkiyeti karşılıklı olarak el değiştirdiğinden, her iki taraf içinde teslim gerçekleşmiş olacaktır. Trampa edenlerden her biri vermeyi taahhüt ettiği iktisadi kıymet bakımından satıcı, kendisine verilmesi gereken iktisadi kıymet bakımından ise alıcı konumundadır. Trampa, Borçlar Kanunu’nun 282. ve 283. maddesinde açıklanmış, eski Borçlar Kanunu’nda trampa olarak nitelendirilen madde yeni Borçlar Kanunu’nda mal değişimi olarak adlandırılmıştır.

MADDE 282- *“Mal değişim sözleşmesi, taraflardan birinin diğer tarafa bir veya birden çok şeyin zilyetlik ve mülkiyetini, diğer tarafın da karşı edim olarak başka bir veya birden çok şeyin zilyetlik ve mülkiyetini devretmeyi üstlendiği sözleşmedir.”*

MADDE 283- *“Satış sözleşmesine ilişkin hükümler, mal değişim sözleşmesine de uygulanır; buna göre taraflardan her biri, vermeyi üstlendiği şey bakımından satıcı, kendisine verilmesi üstlenilen şey bakımından alıcı durumundadır.”*

Yukarıdaki maddelerden anlaşılacağı üzere, Borçlar Kanunu'na göre trampa satış hükmünde kabul edilmiş ve satış sözleşmesine ilişkin hükümlerin aynen tatbik edileceği belirtilmiştir. Trampanın satıştan tek farkı ise; satış sonucu elde edilen bedel parasal olarak ifade edilebilirken, trampa da bu şekilde parasal bir ölçütün belirlenememesidir.²

Trampanın KDV Kanunu'nun 17/4-r maddesine göre istisna olup olmayacağı konusunda ise iki farklı görüş hakimdir. Bu görüşlerde ise farklı gerekçeler belirtilerek yorumlarda bulunulmuştur.

1. görüşe göre; Kanun'daki bir maddeyi doğru analiz etmek için öncelikle o maddenin gerekçesine bakmak gerekmektedir. Katma değer vergisi kanununun 17/4-r maddesinin konuluş amacı göz önünde tutulup trampanın istisna kapsamına alınmaması gerekmektedir. Söz konusu maddenin getiriliş amacı 5281 sayılı Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkındaki Kanunun 33. maddesinde yer almaktadır. Söz konusu hüküm aynen aşağıdaki gibidir;

"Kanun'un 32. maddesi ile 3065 sayılı KDV Kanununun 17. maddesinin 4 numaralı fıkrasına (r) bendi eklenerek kurumların en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan iştirak hisseleri ile gayrimenkullerinin satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimleri, bankalara borçlu olanların ve kefillerinin borçlarına karşılık gayrimenkul ve iştirak hisselerinin (müzayede mahallerinde yapılan satışlar dahil) bankalara devir ve teslimleri istisna kapsamına alınmaktadır. Düzenleme, kurumların mali yapılarını güçlendirme ve bankaların alacaklarının tahsilini hızlandırma amacını taşımaktadır. Bu nedenle istisna uygulamasına bu amaca uygun düşecek sınırlamalar getirilmiştir. Buna göre:

1. İstisna, kurumların en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan iştirak hissesi ve gayrimenkullerinin satışı suretiyle gerçekleşen devir ve tesliminde uygulanabilecektir. Bankalara borçlu olanlar ile kefillerinin iştirak hisseleri ile gayrimenkullerinin müzayede yoluyla yapılanlar dahil devir ve teslimleri ise mali sektörün özelliği göz önüne alınarak bu şartın dışında tutulmuştur.
2. İstisna "satış" yoluyla gerçekleştirilen devir ve teslimlerde uygulanabilecektir. Bağış, hibe şeklindeki devir ve teslimler istisna kapsamı dışında tutulmuştur.
3. İştirak hissesi ve gayrimenkullerin ticaretini yapanların ticaret amacıyla elde ettikleri bu mevcutların devir ve teslimi istisna kapsamı dışında tutulmuştur.
4. Madde hükmüne göre, istisna kapsamındaki işlemin bünyesine giren katma değer vergisinin, işlemin yapıldığı tarihe kadar indirim yoluyla telafi edilen kısmının indirimi kabul edilmekte, indirilemeyen kısmı ise teslimin yapıldığı hesap dönemine ilişkin gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınabilmektedir. Böylece, düzenlemenin genel amacına uygun olarak kısmi istisna uygulamasının yol açabileceği ek mali yük önlenmiş olmaktadır."

Yukarıda da ifade edildiği üzere '*düzenlemenin kurumların mali yapılarını güçlendirme amacı taşıdığı*' belirtilmektedir. Burada trampanın kurumların mali yapısını güçlendirip güçlendirmedeği konusu önem kazanmaktadır. Bu konuya ilişkin Katma Değer Vergisi Kanunu'nda veya tebliğde her hangi bir düzenleme bulunmamaktadır. Ancak, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5/1-e maddesinde yer alan aynı mahiyetteki kurumlar vergisi istisnası ile ilgili olarak yayımladığı 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde bu konu hakkında açıklama bulunmaktadır. Tebliğ'in ilgili bölümü şu şekildedir;

² Muhittin Bekler, (2009). Trampa Konusu Yapılan İşlemlerde Vergileme ve Uygulamada Ortaya Çıkması Muhtemel Sorunlar, Vergi Dünyası Dergisi, Sayı 337

“5.6.2.4.1. Taşınmazlar ile iştirak hisselerinin para karşılığı olmaksızın devir ve temlik, trampası ve kamulaştırılması

İstisna uygulanabilmesi için taşınmazlar ile iştirak hisselerinin satılması ve bu işlemde bir kazanç elde edilerek, satan kurumun mali yapısında bir iyileşmenin olması gerekmektedir. Bu nedenle, söz konusu aktif kalemlerin para karşılığı olmaksızın devir ve temlik, trampası gibi işlemler istisna kapsamına girmemektedir.

Kat karşılığında arsa devrinde olduğu gibi, bir mal veya hakkın başka bir mal veya hak ile değiştirilmesini ifade eden trampa işlemlerinde de söz konusu istisna hükmü uygulanmayacaktır.

Bu tür kıymetlerin mevcut borçlar karşılığında rızaen veya icra yoluyla devredilmesi işlemleri ile kamulaştırma işlemleri ise kurumların finansman olanaklarını artıracığından istisna uygulaması kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.”³

Savunulan bu görüşe göre vergi kanunları bir bütün olarak ele alınmalı ve kurumlar vergisi kanununda düzenlenmiş bulunan söz konusu istisna kapsamına alınmayan trampanın KDV Kanunu açısından da uygulanmaması gerektiğidir. Bu nedenle de KDV Kanunu’nun 17/4-r maddesinde düzenlenen KDV istisnası kapsamında işlem yapılamayacağı ve KDV’ye tabi tutulması gerektiği sonucuna ulaşılmaktadır.⁴

İkinci görüşe göre ise Katma Değer Vergisi Kanunu kendi sistematigi ve hükümleri göz önüne alınarak değerlendirilmeli ve trampa istisna kapsamına alınmalıdır. KDV Kanunu’nun 19. maddesinde yer alan “Diğer kanunlardaki vergi muaflik ve istisna hükümleri bu vergi bakımından geçersizdir. Katma değer vergisine ilişkin istisna ve muafiyetler ancak bu Kanun’a hüküm eklenmek veya bu Kanun’da değişiklik yapılmak suretiyle düzenlenir.” hükmü karşısında konuyu bu şekilde anlamak gerekmektedir.

KDV Kanunu’nun; 1/1’inci maddesine göre; Türkiye’de yapılan ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesindeki teslim ve hizmetlerin KDV’ye tabi olduğu, 2/5’inci maddesinde trampanın iki ayrı teslim olduğu yer almaktadır. Trampada bir malın karşılığını diğer bir mal teşkil etmektedir. Trampada malların mülkiyeti karşılıklı olarak el değiştirdiğinden, her iki taraf için de teslim gerçekleşmiş sayılmaktadır. Kanun’un 17/4-r maddesinde, kurumların aktiflerinde yer alan taşınmazlarının satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimlerinin belli şartlar dahilinde KDV’den istisna olduğu hükme bağlanmıştır. Borçlar Kanunu’na göre trampa satış hükmünde kabul edilmiş ve satış sözleşmesine ilişkin hükümlerin aynen tatbik edileceği belirtilmiştir. Bu çerçevede değerlendirildiğinde gayrimenkullerin trampa yoluyla satışı katma değer vergisinden istisnadır.

Gelir İdaresi Başkanlığının bu görüşü destekler nitelikteki B.07.1.GİB.4.20.15.01-31-MUK-2010-78-205 Sayı ve 13/03/2012 Tarihli Özelgesinde de gayrimenkullerin trampa yoluyla satışını şartları sağlaması halinde katma değer vergisi 17/4-r maddesine göre istisna olduğu görüşünde bulunulmuştur. İlgili Özelgede; ‘Şirket adına kayıtlı bulunan gayrimenkulün yeni kurulacak olan şirkete aynı sermaye olarak konulması sonucunda devir ve teslimlerde kurumlar vergisinden muaf olup olmadığı’ konusunda başkanlığın görüşü talep edilmiş ve konu katma değer vergisi açısından da değerlendirilmiştir. Özelgeye göre, Şirket adına kayıtlı bulunan gayrimenkulün yeni kurulacak olan şir-

³ 26 Nisan 2014 Tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 1 Seri No’lu Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği

⁴ Burak Eroğlu, 2010, İştirak Hissesi ve Gayrimenkullerin Trampa Yoluyla Satışında KDV İstisnası, Vergi Dünyası Dergisi, Sayı 346

kete aynı sermaye olarak konulması durumu, trampa olarak değerlendirilmiş, trampa'nın iki ayrı teslim olduğu, teslimlerde ise KDV doğduğu açıklanmıştır. Sonuç olarak, gayrimenkullerin trampası şeklinde oluşan devir ve teslimlerin katma değer vergisinden istisna olduğu belirtilmiştir.⁵

4- İSTİSNANIN UYGULANMASINA İLİŞKİN DEĞERLENDİRME

Vergi Usul Kanunu'nun 3'üncü maddesinde "Vergi kanunları lafzı ve ruhu ile hüküm ifade eder. Lafzın açık olmadığı hallerde vergi kanunlarının hükümleri, konuluştaki maksat, hükümlerin Kanun'un yapısındaki yeri ve diğer maddelerle olan bağlantısı göz önünde tutularak uygulanır" hükmü yer almaktadır. Kanun maddesinden anlaşılacağı üzere, ilk olarak Kanun'un lafzına bakılacak, lafzın açık olmadığı durumlarda ise öncelikle kanunun konuluştaki maksat yani kanunun gerekçesi göz önünde bulundurulacaktır. Trampa ifadesi 17/4-r maddesinde geçmediği için lafız da bir boşluk doğmakta, bu durumda ise maddenin gerekçesini göz önünde bulundurmamak gerekmektedir. Kanun'daki herhangi bir maddeyi yorumlarken o maddenin hangi amaçla getirildiğini bilmek maddeyi doğru analiz etmek adına son derece faydalı olacaktır. Bu kapsamda Katma Değer Vergisinin 17/4-r maddesinin getiriliş amacı 5281 sayılı Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkındaki Kanunun 33. maddesinde yer almaktadır. 5281 sayılı Kanunun 33. maddesinde geçen; "Kurumların mali yapılarını güçlendirme ve bankaların alacaklarının tahsilini hızlandırma amacını taşımaktadır. Bu nedenle istisna uygulamasına bu amaca uygun düşecek sınırlamalar getirilmiştir." ibaresiyle maddenin gerekçesi açıklanmıştır. Trampa'nın mali yapıda bir iyileşme sağlamadığı ise Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde açıklanmıştır.

Trampa borçlar hukukunda satış hükmünde olsa da, vergisel anlamda satışın niteliklerini taşımamaktadır. Çünkü trampa da satış gibi parasal bir ölçüt bulunmamaktadır. Kurumlara direkt nakit girişi sağlamayan trampa işlemi mali yapıda net bir güçlendirme de sağlayamayacaktır. Bu durumla ilgili olarak Danıştay 3. Dairesinin 28.09.2010 tarih ve E.2008/3855 K.2010/2827 sayılı kararı mevcuttur. Bu karara göre; Şirket aktifine kayıtlı servet unsurunun biçim değiştirmesi şeklinde gerçekleşen trampa niteliğindeki işlemin Yasada öngörülen kurumun mali yapısını iyileştirme amacına yönelik doğrudan bir satış olarak kabul edilemeyeceğine hükmedilmiştir. Buradan da anlaşılacağı üzere, trampayı satış gibi görerek istisna kapsamına almak istisnanın amacına uymamaktadır. Burada Kanun koyucu, aslında işletmelere finansman katkısını sağlama amacındadır. Trampa da ise böyle bir finansman konusu söz konusu olmamaktadır. Dolayısıyla tarafımızca trampa yoluyla yapılan gayrimenkul satışlarında 17/4-r maddesindeki istisnadan faydalanamayacağı sonucuna varılmıştır.

5- SONUÇ

Yukarıda yapmış olduğumuz açıklamalar çerçevesinde, gayrimenkullerin trampa yoluyla satışında KDV istisnasının uygulanıp uygulanmayacağı konusunda farklı görüşler mevcuttur. Katma Değer Vergisindeki 17/4-r maddesinin gerekçesi kurumların mali yapısını güçlendirmek olarak açıklanmıştır. Trampa bir satış işlemi gibi kurumlara nakit girişi sağlamadığı için mali yapıyı güçlendirmemekte

⁵ Denizli Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü'nün 13/03/2012 Tarih ve B.07.1.GİB.4.20.15.01-31-MUK-2010-78-205 sayılı özelgesi

dolayısıyla istisnanın gerekçesine uymamaktadır. Bu yüzden bizim kanaatimizce gayrimenkullerin trampasında KDV (kurumlar vergisinde olduğu gibi) istisna kapsamına girmemeli, trampa edilen gayrimenkullerden katma değer vergisi hesaplanmalıdır. Ancak görüş farklılıklarını gidermek için idarenin bu konuda görüş bildirmesi faydalı olacaktır.

KAYNAKÇA

- 26 Nisan 2014 Tarihli Resmi Gazetede Yayımlanan 1 Seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği
- BEKLER, M., 2009, Trampa Konusu Yapılan İşlemlerde Vergileme ve Uygulamada Ortaya Çıkması Muhtemel Sorunlar , Vergi Dünyası Dergisi, Sayı 337
- BULUT, F., 2011, Kurumların Aktifinde Bulunan Taşınmazların Devrinde Kdv İstisnası, Lebib Yalın Mevzuat Dergisi, Sayı 89
- Denizli Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü'nün 13/03/2012 Tarih ve B.07.1.GİB.4.20.15.01-31-MUK-2010-78-205 sayılı özelgesi
- EROĞLU, B., 2010, İştirak Hissesi ve Gayrimenkullerin Trampa Yoluyla Satışında KDV İstisnası, Vergi Dünyası Dergisi, Sayı 346