

49 SERİ NO'LU KURUMLAR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ

Belge türü	Tebliğ
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Tebliğ grubu	KURUMLAR VERGİSİ GENEL TEBLİĞLERİ
Sayı	22198
Tarih	10.02.1995
Sıra no	49

26.12.1993 tarih ve 3946 sayılı Kanun ile Gelir Vergisi Kanununun 38 inci maddesinin sonuna "Gayrimenkullerin ve menkul kıymetlerin alımsatımı ile devamlı olarak uğraşanlar hariç olmak üzere, bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerin iktisap tarihinden itibaren en az iki tam yıl süre ile aktiflerinde yer alan gayrimenkul ve iştirak hisselerinin elden çıkarılmasında maliyet bedeli, bunların iktisap edildiği ve elden çıkarıldığı yıllar hariç olmak üzere her takvim yılı için Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak kazancın tespitinde dikkate alınır." hükmü eklenmiştir.

Ticari kazancın tespitinde uygulanan bu hüküm, Kurumlar Vergisi Kanununun 13 üncü maddesine göre safi kurum kazancının tespitinde de dikkate alınacaktır.

Gelir Vergisi Kanununun 38 inci maddesinin son fıkrası hükmü bir istisna uygulaması değildir. Bu hüküm ile bilanço esasına göre defter tutan mükelleflere diledikleri takdirde gayrimenkul veya iştirak hisselerinin elden çıkarılmasında, bu iktisadi kıymetlerin maliyet bedelini yeniden değerlendirme oranında artırmak suretiyle vergilendirilecek satış kazancını belirleme imkanı getirilmektedir. Bu tutar, gelir ve kurumlar vergisi açısından kazanç sayılmayacaktır.

Gayrimenkul ve iştirak hisselerinin elden çıkarılmasından doğan kazancın tespitinde maliyet bedelinin artırılmasına ilişkin olarak aşağıdaki hususlara uyulması gerekmektedir.

1. Maliyet Bedeli Artırımına Konu Olacak İktisadi Kıymetler

a) Gayrimenkuller:

Gayrimenkuller esas niteliği bakımından bir yerden başka bir yere taşınması mümkün olmayan, dolayısıyla yerinde sabit olan mallardır. Bunlar Türk Medeni Kanununun 632 nci maddesinde arazi, tapu siciline müstakil ve daimi olmak üzere ayrıca kaydedilen haklar ve madenler olarak sayılmıştır. Binalar ise anılan maddede sayılmamakla birlikte, bulunduğu arsa veya arazinin mütemmim cüzü niteliğinde bulunduğu gayrimenkul olduğu şüphesizdir. Gayrimenkullerin maliyet bedelinin artırılması uygulamasına konu olabilmesi için Medeni Kanunun 910 ve 911 inci maddesi gereğince tapuya tescil edilmiş olması şarttır.

Diğer taraftan, gayrimenkul tanımına gayrimenkulün mütemmim cüzü niteliğinde olan unsurlar da girecektir. Teferruat ise bu kapsama dahil edilmeyecektir.

Medeni Kanunun 619 uncu maddesinde, "Bir şeye malik olan kimse, o şeyin bütün mütemmim cüzülerine de malik olur. Mahalli örfe göre bir şeyin esaslı bir unsurunu teşkil eden, o şey telef veya tahrip yahut taşıyır edilmedikçe ondan ayrılması kabil olmayan cüzüler o şeyin tümemin cüzüleridir." denilmektedir.

Makinalar açısından değerlendirildiğinde, makinaların sökülmesi gerektiği zaman bina tahrip veya zarar görecektir ise bu makinalar binanın mütemmim cüzü olarak kabul edilecektir. Aynı şekilde bina ile birlikte bir bütün oluşturan ve birbirinden ayrılmaları halinde, istenilen faydayı sağlamayacak durumda olan makinalar da binanın mütemmim cüzüdür. Buna örnek olarak transformatörler, kazanlar, zemine rappedilen türbinler sayılabilir.

Teferruat, Medeni Kanunun 621 inci maddesinde tarif edilmiştir. Sözü edilen maddede "Bir şeye ait yapılacak temlik tasarruflarda o şeyin istisna olunmayan teferruatı dahil olur. Mahalli örfe veya malikin açık arzusuna göre bir şeyin işletilmesi veya muhafazası veya ondan istifade olunması için daimi bir tarzda tahsis olunan ve kullanmakta o şeye tabi kılınan veya takılan veya onunla birleştirilen menkul eşya asıl şeyin teferruatıdır. Asıl şeyden muvakkat bir zaman için ayrılmakla teferruatı olmak sıfatı zail olmaz" denilmektedir.

Bu durumda, gayrimenkulle birlikte satışa konu olan ve o gayrimenkulün mütemmim cüzü sayılan şeyler için de gayrimenkulle birlikte maliyet bedeli artırımı uygulaması yapılabilecektir. Teferruat sayılan menkul eşyalar için ise söz konusu uygulamanın yapılamayacağı tabiidir.

b) İştirak Hissesi :

