

Şirketin aktifine kayıtlı gayrimenkullerin satışının tevkifatı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	49327596-125[KVK.2012.ÖZ.28]-113
Tarih	14.05.2013

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANTALYA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

MÜKELLEF HİZMETLERİ GELİR GRUP MÜDÜRLÜĞÜ

Sayı : 49327596-125[KVK.2012.ÖZ.28]-113 14/05/2013

Konu : Şirketin aktifine kayıtlı gayrimenkullerin satışının tevkifatı
hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; şirketinizin 1974 yılında 302 ortakla Hukuk kurulduğu, 1975 yılından itibaren gayrifaal durumda olduğu, Alanya 1. Asliye Mahkemesinin E.No:2001/723, K.No:2003/898 sayılı kararı ile şirketin feshine ve tasfiyesine karar verildiği, 30.12.2003 tarihli kararı ve 21.11.2011 tarihli ek kararı ile de tasfiye kurulunun oluşturularak tasfiye sürecinin başladığı, tasfiye kurulunca şirketin tasfiyesi amacıyla şirket aktifinde yer alan arsanın satışına karar verildiği belirtilerek, söz konusu arsanın maliyetinin nasıl hesaplanması gerektiği ile satış işleminin kurumlar vergisi ve katma değer vergisine tabi olup olmadığı ve satış bedelinin ortaklara dağıtılması halinde gelir vergisi tevkifatı yapılıp yapılmayacağı hususlarında görüşümüz sorulmaktadır.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN :

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "İstisnalar" başlıklı 5 inci maddesinde;

"(1) Aşağıda belirtilen kazançlar, kurumlar vergisinden müstesnadır:

e) Kurumların, en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan taşınmazlar ve iştirak hisseleri ile aynı süreyle sahip oldukları kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının satışından doğan kazançların % 75'lik kısmı.

Bu istisna, satışın yapıldığı dönemde uygulanır ve satış kazancının istisnadan yararlanan kısmı satışın yapıldığı yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar pasifte özel bir fon hesabında tutulur. Ancak 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 sayılır.

İstisna edilen kazançtan beş yıl içinde sermayeye ilave dışında herhangi bir şekilde başka bir hesaba nakledilen veya işletmeden çekilen ya da dar mükellef kurumlarca ana merkeze aktarılan kısım için uygulanan istisna dolayısıyla zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler ziyaa uğramış sayılır. Aynı süre içinde işletmenin tasfiyesi (bu Kanun'a göre yapılan devir ve bölünmeler hariç) halinde de bu hüküm uygulanır.

... "

hükmü yer almıştır.

Konuyla ilgili olarak 03/04/2007 tarih ve 26482 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "5.6.2.3.3. Fon hesabında tutulan kazançların işletmeden çekilmemesi" başlıklı bölümünde;

"İstisna uygulamasında, satışın yapıldığı yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar pasifte özel bir fon hesabında tutulması gereken kazançların, beş yıl içinde fon hesabından başka bir hesaba (sermayeye ilave hariç) nakledilmesi, işletmeden çekilmesi, dar mükellef kurumlar tarafından yurt dışına transfer edilmesi veya bu süre içinde işletmenin tasfiyeye girmesi halinde, bu işlemlere tabi tutulan kazanç kısmı için uygulanan istisna dolayısıyla zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler Vergi Usul Kanunu uyarınca vergi ziyai cezası ve gecikme faizi ile birlikte alınacaktır.

Fon hesabında tutulması gereken süreden, satışın yapıldığı yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar olan sürenin anlaşılması gerekmektedir. Kazancın sermayeye ilave edilmesi durumunda da aynı süre geçerli olacaktır.

Bu istisnanın amacı kurumların sermaye yapılarının güçlendirilmesi, finansman sıkıntılarının giderilmesi ve bağlı değerlerinin ekonomik faaliyetlerinde daha etkin bir şekilde kullanılmasına imkân sağlamak ve işletmelerin finansal bünyelerini güçlendirmektir. Tasfiyeye giren şirketlerde ise böyle bir

amacın olamayacağı açıktır. Bu nedenle, **istisna uygulamasında satışın yapıldığı yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar tasfiyeye girilmiş olması halinde, fon hesabında tutulması gereken kazancın işletmeden çekildiği kabul edilecektir.**

... "

açıklamalarına yer verilmiştir.

Dilekçe, ekleri ve ticaret sicil gazetesinin incelenmesinden satışa konu edilen arsanın aktifinizde iki yıldan fazla bulundurulduğu ve taşınmaz ticaretine konu edilmediği anlaşılmaktadır.

Ancak, sözü edilen istisnanın amacı kurumların sermaye yapılarının güçlendirilmesi, finansman sıkıntılarının giderilmesi ve bağlı değerlerinin ekonomik faaliyetlerinde daha etkin bir şekilde kullanılmasına imkân sağlamak ve işletmelerin finansal bünyelerini güçlendirmek olduğundan tasfiyeye giren şirketlerde ise böyle bir amacın olamayacağı açıktır.

Bu nedenle, tasfiyeye girmiş olan şirketinizin arsasını satması nedeniyle elde edilen kazancın %75'ine istisna uygulanması mümkün değildir.

GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN :

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının (1) numaralı bendinde; her nevi hisse senetlerinin kâr paylarının menkul sermaye iradı olduğu belirtilmiş olup, 94 üncü maddenin birinci fıkrasının (6/b-i) bendinde ise; tam mükellef kurumlar tarafından; tam mükellef gerçek kişilere, gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olmayanlara ve gelir vergisinden muaf olanlara dağıtılan, 75 inci maddenin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kâr paylarından (kârın sermayeye eklenmesi kâr dağıtımı sayılmaz.) %15 oranında vergi kesintisi yapılacağı hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Kanunun 22 nci maddesinin ikinci fıkrasında "Tam mükellef kurumlardan elde edilen, 75 inci maddenin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kâr paylarının yarısı gelir vergisinden müstesnadır. İstisna edilen tutar üzerinden 94 üncü madde uyarınca tevkifat yapılır ve tevkif edilen verginin tamamı, kâr payının yıllık beyanname ile beyan edilmesi durumunda yıllık beyanname üzerinden hesaplanan vergiden mahsup edilir." hükmü yer almaktadır.

Buna göre, söz konusu taşınmazın satışından elde edeceğiniz kazancı ortaklarınıza dağıtmanız halinde, dağıtılan bu tutarlar üzerinden Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin 6/b-i bendine göre %15 oranında gelir vergisi kesintisi yapılması ve muhtasar beyanname ile beyan edilerek süresi içerisinde ödenmesi gerekmektedir.

Ortaklar tarafından elde edilen menkul sermaye iradı mahiyetindeki bu gelirlerin, Gelir Vergisi Kanununun 22/2 nci maddesi uyarınca yarısı gelir vergisinden istisna olup, kalan tutarın ilgili yıl için belirlenen beyan haddini aşması halinde, tamamı yıllık beyanname ile beyan edilecek olup, beyan edilen

tutar üzerinden hesaplanan gelir vergisinden, kurum bünyesinde kârın dağıtımı aşamasında yapılan vergi kesintisinin tamamı mahsup edilebilecektir.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN :

KDV Kanununun 1/1 inci maddesinde; ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin Katma Değer Vergisine tabi olduğu,

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 teslimlerinin KDV den istisna edildiği, istisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan kurumların, bu amaçla aktiflerinde bulundurdıkları taşınmaz ve iştirak hisselerinin tesliminin ise istisna kapsamı dışında tutulduğu hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, özelge talep formu ve eklerinin incelenmesinden ana faaliyet konusunun taşınmaz ticareti olmadığı anlaşılan firmanın iki tam yıldan fazla bir süreyle aktifinde kayıtlı bulunan arsanın satışında KDV Kanununun 17/4-r maddesi gereğince katma değer vergisinden istisna edilmesi mümkündür.

VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN :

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 262 nci maddesinde; "Maliyet bedeli, iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veyahut değerinin artırılması münasebetiyle yapılan ödemelerle bunlara müteferri bilumum giderlerin toplamını ifade eder." 269 ncu maddesinde ise; "İktisadi işletmelere dahil bilumum gayrimenkuller maliyet bedelleri ile değerlendirilir..." hükümlerine yer verilmiştir.

5024 sayılı Kanunun 2 nci maddesi ile 1.1.2004 tarihinden geçerli olmak üzere değiştirilen aynı Kanunun mükerrer 298 inci maddesi, "Enflasyon düzeltmesi ve yeniden değerlendirme oranı" başlığı altında yeniden düzenlenmiştir. Söz konusu düzenleme ile mali tabloların enflasyonun etkisinden arındırılması ve böylece vergileme üzerindeki enflasyondan kaynaklanan olumsuzlukların giderilmesi amaçlanmış olup, 31.12.2003 tarihli mali tabloların düzeltme işlemine ilişkin hükümlere ise aynı kanuna eklenen geçici 25 inci maddede yer verilmiştir.

Buna göre; şirketinizin bilançosunda yer alan taşınmazın maliyet bedeli ile değerlendirilmesi ve Vergi Usul Kanunun geçici 25 inci maddesi ile mükerrer 298 inci maddesine göre enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş olması gerekmektedir. Söz konusu taşınmazı elden çıkarmanız durumunda da buna ilişkin enflasyon düzeltme farkını taşınmaz maliyetine eklemeniz mümkündür.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(**) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(***) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026