

Ferdi işletmenin aktif ve pasifyle A.Ş'e .devrinde taşınmaz satışı istisnası hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.07.16.01-125.05[KVK.ÖZ.2017.59]-23239
Tarih	14.02.2019

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Antalya Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir İdaresi Başkanlığı

Sayı : 49327596-125.05[KVK.ÖZ.2017.59] - 23239

14.02.2019

Konu : Ferdi işletmenin aktif ve pasifyle A.Ş'e .devrinde taşınmaz satışı
istisnası

İlgi : 04/12/2017 tarihli ve 565270 evrak kayıtlı özelge talep formu.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... vergi kimlik numarasında gerçek usulde gelir mükellefi olarak kayıtlı bir şahıs işletmesinin Türk Ticaret Kanununun 180 ila 193 üncü maddelerine göre tür değiştirmek suretiyle aktif ve pasifi ile bütün hak ve vecibeleriyle şirketinize dönüştüğü ve şahıs işletmesinin aktifinde kayıtlı taşınmazın bu devir işlemiyle birlikte şirketinize devrolunduğu belirtilerek söz konusu taşınmazın satışı halinde Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci

maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde yer alan istisnadan faydalanıp faydalanamayacağınız hususunda Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 81 inci maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde, kazancı bilanço esasına göre tespit edilen ferdi bir işletmenin bilançosunun bir sermaye şirketine aktif ve pasifiyle bütün halinde devrolunması, devir alan şirketin bilançosuna aynen geçirilmesi ve devredilen ferdi işletmenin sahip veya sahiplerinin şirketten, devir bilançosuna göre hesaplanan öz sermayesi tutarında ortaklık payı alması (Bu ortaklık payını temsil eden hisse senetlerinin nama yazılı olması şarttır.) halinde değer artışı kazancı hesaplanmayacağı ve vergilendirilemeyeceği hükme bağlanmıştır.

Türk Ticaret Kanununun 180 inci maddesinde ise; *"(1) Bir şirket hukuki şeklini değiştirebilir. Yeni türe dönüştürülen şirket eskisinin devamıdır."* hükmü yer almakta ve 182 ve 193 üncü maddeleri arasında şirketlerin tür değişikliğine ilişkin hükümler yer almaktadır.

Anılan Kanunun, 194 üncü maddesinde *"(1) Bir ticari işletme, bir ticaret şirketiyle, onun tarafından devralınmak suretiyle birleşebilir. Bu hâlde devralan ticaret şirketinin türüne göre 138 ilâ 140, 142 ilâ 158 ve ortak hükümlere ilişkin 191 ilâ 193 üncü madde hükümleri kıyas yoluyla uygulanır."*

(2) Bir ticari işletmenin bir ticaret şirketine dönüşmesi hâlinde 182 ilâ 193 üncü maddeler kıyas yoluyla uygulanabilir.

(3) Bir ticaret şirketinin bir ticari işletmeye dönüştürülebilmesi için, söz konusu ticaret şirketinin paylarının tümü, ticari işletmeyi işletecek kişi veya kişiler tarafından devralınmalı ve ticari işletme bu kişi veya kişiler adına ticaret siciline tescil ve ilan edilmelidir. Bu hâlde, ticari işletmeye dönüştürülen ticaret şirketi, bir kollektif veya komandit şirket ise mezkûr ticaret şirketinin borçlarından, ticari işletmeyi işletecek kişi ve kişiler ile ticaret şirketinin eski ortakları da 264 üncü maddedeki zamanaşımı süresince sıfatlarına göre müteselsilen sorumlu olurlar. Dönüştürmeye bu Kanunun 264 ilâ 266 ncı maddeleri de uygulanır.

(4) 182 nci maddenin üçüncü fıkrası hükmü saklıdır." hükmüne yer verilmiştir.

Diğer taraftan, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 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 Kanuna göre yapılan devir ve bölünmeler hariç) halinde de bu hüküm uygulanır.

Bedelsiz olarak veya rüçhan hakkı kullanılmak suretiyle itibarî değeriyle elde edilen hisse senetlerinin elde edilme tarihi olarak, sahip olunan eski hisse senetlerinin elde edilme tarihi esas alınır.

Devir veya bölünme suretiyle devralınan taşınmazlar, iştirak hisseleri, kurucu senetleri ve intifa senetleri ile rüçhan haklarının satışında iki yıllık sürenin hesabında, devir olunan veya bölünen kurumda geçen süreler de dikkate alınır.

Menkul kıymet veya taşınmaz ticareti ve kiralanmasıyla uğraşan kurumların bu amaçla ellerinde bulundurdukları değerlerin satışından elde ettikleri kazançlar istisna kapsamı dışındadır."

hükümlerine yer verilmiştir.

1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nde yer verilmiş olup, söz konusu Tebliğin "5.6.2.2.1. Taşınmazlar " başlıklı bölümünde;

"İstisnaya konu olan taşınmazlar, Türk Medeni Kanununda "Taşınmaz" olarak tanımlanan ve esas niteliği bakımından bir yerden başka bir yere taşınması mümkün olmayan, dolayısıyla yerinde sabit olan mallardır.

Bunlar Türk Medeni Kanununun 704 üncü maddesinde;

- *Arazi,*
- *Tapu siciline ayrı sayfaya kaydedilen bağımsız ve sürekli haklar,*
- *Kat mülkiyeti kütüğüne kayıtlı bağımsız bölümler*

olarak sayılmıştır

Elden çıkarılacak taşınmazlardan doğacak kazancın, bu istisna uygulamasına konu olabilmesi için taşınmazın Türk Medeni Kanununun 705 inci maddesi gereğince kurum adına tapuya tescil edilmiş olması gerekmektedir. Bu nedenle, ilgili kurum adına tapuya tescili yapılmamış bir binanın satışından doğan kazançta bu istisna uygulanmayacaktır."

açıklamalarına yer verilmiş olup, anılan Tebliğin 5.6.2.3.1.2. Devir ve bölünme hallerinde iktisap tarihi başlıklı bölümünde;

"...

Kurumlar Vergisi Kanununun 19 ve 20 nci maddeleri kapsamında gerçekleştirilen devir, tam ve kısmi bölünme hallerinde, devir veya bölünme suretiyle devralınan taşınmazlar, iştirak hisseleri, kurucu senetleri ve intifa senetleri ile rüçhan haklarının iktisap tarihi olarak, devir alınan veya bölünen kurumdaki iktisap tarihi esas alınacaktır."

açıklamaları yer almaktadır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, kazancı bilanço esasına göre tespit edilen ferdi işletmenin bilançosunda kayıtlı iken ferdi işletmenin Gelir Vergisi Kanununun 81 inci maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendine göre aktif ve pasifiyle şirketinize devredilmesi sonucunda şirketiniz aktifine kaydedilen taşınmazın satışı durumunda, Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde yer alan istisna uygulaması açısından iki yıllık sürenin başlangıç tarihi olarak, söz konusu taşınmazın şirket adına tapuda tescil edilmiş olması şartıyla, şirket aktifine kaydedildiği tarihin dikkate alınması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

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