

Kurumun aktifinde yer alan iştirak hisselerinin vadeli satışının zararlarla sonuçlanması durumunda zararın indirim konusu yapıp yapılmayacağı.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.99.16.02-125.05-13903
Tarih	28.07.2017

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

BÜYÜK MÜKELLEFLER VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 64597866-125.05-

28.07.2017

Konu : Kurumun aktifinde yer alan iştirak hisselerinin vadeli satışının zararlarla sonuçlanması durumunda zararın indirim konusu yapıp yapılmayacağı.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, şirketinizin aktifinde 2 yıldan fazla süreyle bulundurduğu iştirak hisselerini 2015 yılında vadeli olarak sattığı ve bu satıştan zarar ettiği, şirketiniz ile iştirak hisselerini satın

alan şirket arasında düzenlenen protokol gereği satış bedelinin yaklaşık % 30'luk kısmının 2015, 2016, 2017 yıllarında tahsil edileceği ve söz konusu tahsilatların yapılmaya başlanıldığı, yine yapılan protokol gereği satış bedelinin yaklaşık % 70'lik kısmının ise 2018, 2019, 2020 yılları içerisinde tahsil edileceği, bu satış işleminden doğan zararın % 75'lik kısmının kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alındığı belirtilerek, mevcut yasal düzenlemelere bağlı olarak satıştan doğan zararın ne kadarlık kısmının kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınacağı hususunda Başkanlığımızdan görüş talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde, 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 kurumlar vergisinden istisna olduğu, bu istisnanın, satışın yapıldığı dönemde uygulanacağı ve satış kazancının istisnadan yararlanan kısmının satışın yapıldığı yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar pasifte özel bir fon hesabında tutulacağı, ancak satış bedelinin, satışın yapıldığı yılı izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar tahsil edilmesinin şart olduğu, bu süre içinde tahsil edilmeyen satış bedeline isabet eden, istisna nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergilerin ziyaa uğramış sayılacağı belirtilmiştir.

Aynı maddenin üçüncü fıkrasında ise; iştirak hisseleri alımıyla ilgili finansman giderleri hariç olmak üzere, kurumların kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlarına ilişkin giderlerinin veya istisna kapsamındaki faaliyetlerinden doğan zararlarının, istisna dışı kurum kazancından indirilmesinin kabul edilemeyeceği belirtilmiştir.

Konuyla ilgili olarak 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin 5.6. Taşınmazlar ve iştirak hisseleri ile kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan hakları satış kazancı başlıklı bölümünde detaylı açıklamalar yapılmış olup, 5.6.2.3.2. Satış kazancının fon hesabında tutulması başlıklı bölümünde;

“Taşınmazlar ve iştirak hisseleri ile kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının satışında kazanç, satış işlemi ile birlikte doğacağından, satış işlemi ister peşin isterse vadeli olarak yapılmış olsun istisna, satışın yapıldığı dönemde uygulanacaktır.

...

Peşin satışlarda olduğu gibi vadeli satış halinde de satıştan doğan kazanç kısmının %75'i, beş yıl süreyle özel bir fon hesabında tutulmak şartıyla satışın yapıldığı dönemde istisnadan yararlanabilecektir.

Ancak, satış bedelinin tamamının, 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, vergi ziyai cezası ve gecikme faizi ile birlikte tahsil edilecektir. Bu nedenle, mükelleflerin istisna uygulayabilecekleri kazanç tutarını doğru olarak belirlemeleri gerekmektedir.

...

Örnek 2: Maliyet bedeli 200.000.- YTL olan bir taşınmaz, 2007 yılında 1.000.000.- YTL'ye vadeli olarak satılmıştır. Satışa ilişkin tahsilat 2007 yılında 300.000.- YTL, 2008 yılında 300.000.- YTL, 2009 yılında 300.000.- YTL ve 2010 yılında 100.000.- YTL olarak gerçekleştirilecektir. Ancak kurum, kazancın %75'ini $(800.000 \times \%75 = 600.000.- \text{YTL})$ 2007 yılı içinde özel bir fon hesabına almış bulunmaktadır.

2010 yılında tahsil edilen 100.000.- YTL'ye isabet eden $[(100.000 \times \%80) \times \%75=]$ 60.000.- YTL kazanç kısmı için istisnadan yararlanılabilmesi mümkün bulunmamaktadır. Bu kazanç tutarına istisna uygulanmış olması halinde, istisnaya konu olan 60.000.- YTL nedeniyle 2007 hesap dönemine ilişkin olarak tahakkuk etmesi gereken kurumlar vergisi (geçici vergi dahil) vergi ziyayına uğramış olacağından vergi aslı, vergi ziyai cezası ve gecikme faizi ile birlikte tahsil edilecektir.

2007 yılı beyannamesinin verilmesi sırasında, mükellef kurum tarafından, satıştan elde edilen kazanç 800.000.- YTL olmasına rağmen, istisna kazanç tutarının $[(900.000 \times \%80) \times \%75=]$ 540.000.- YTL olarak uygulanması halinde, vergi ziyayının varlığından bahsedilemeyecektir."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Yukarıda belirtilen hüküm ve açıklamaların birlikte değerlendirilmesinde; şirketinizin en az iki tam yıl süreyle aktifinde yer alan iştirak hisselerinin satışının zararlar sonuçlanması halinde, bu satışa ilişkin zararların (giderlerin) %75'inin kanunen kabul edilmeyen gider sayılarak kurumun istisna dışı diğer faaliyetlerinden doğan kazançlardan indirilmesi mümkün olmayacak, bu satışa ilişkin zararların (giderlerin) kalan %25'inin ise gider olarak matrahın tespitinde dikkate alınabilmesi mümkün olacaktır.

Öte yandan, vadeli satışlarda satış bedelinin satışın yapıldığı yılı izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar tahsil edilmesi, istisnadan yararlanacak tutarın belirlenmesi açısından önem arz etmekte olup zararlı satışlarda satış bedelinin iki yıldan uzun bir sürede tahsil edilmesi bu zararın %75'lik kısmının kurum kazancının tespitinde kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınmasına engel teşkil etmeyecektir.

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