

## İstimlak edilen gayrimenkule ödenen bedeller için kurumlar vergisi istisnasından yararlanılıp yararlanılamayacağı.

|                   |                                        |
|-------------------|----------------------------------------|
| <b>Belge türü</b> | zelge                                 |
| <b>Kanun</b>      | KURUMLAR VERGİSİ KANUNU                |
| <b>zelge no</b>  | B.07.1.GİB.4.35.16.01-125[5-2013-9]-88 |
| <b>Tarih</b>      | 17.02.2016                             |

**T.C.**

**GELİR İDARESİ BAŐKANLIĐI**

**İZMİR VERGİ DAİRESİ BAŐKANLIĐI**

**Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü**

Sayı : 84098128-125[5-2013-9]-88

17/02/2016

Konu : İstimlak edilen gayrimenkule ödenen bedeller için kurumlar vergisi istisnasından yararlanılıp yararlanılamayacağı.

İlgi (a)'da kayıtlı zelge talep formunuzda, şirketiniz adına kayıtlı olan taşınmazın bir bölümünün Karayolları Genel Müdürlüğü tarafından istimlak edildiği, devir ve satıőı henüz gerçekleőmeyen taşınmazın fiyatı konusunda anlaőmazlık olduğu halde şirketinize 05/12/2013 tarihinde n ödeme mahiyetinde havale yapıldığı, bu istimlak tutarına itiraz edildiğinden ilave yeni demeler yapılabileceği ve istimlak sonrası kalacak olan arsanın değer kaybı ile ilgili olarak da ödeme yapılmasının beklenildiği, firmanızın aktif değerini korumak için 13/05/2013 tarihinde banka kredisi ile yeni bir yer satın alındığı belirtilerek; taşınmaz intikalinin tamamen gerçekleőeceėi tarihe kadar istimlaktan dolayı gelecek ödemelerin avans hesabında mı takip edileceği, özel fon hesabında tutulma zorunluluğunun satışın

gerçekleştiği tarihten sonra mı başlayacağı, arsanın satış işlemlerinin tamamlanarak tapuda tescil edilinceye kadar Karayolları Genel Müdürlüğüne ödenen bedellerin, banka kredi borçlarına ve diğer cari borçlar için kullanılmasının istisna hükümlerini ihlal edip etmeyeceği, istimlak bedellerinin banka kredisi ile satın alınan arsaya ilişkin kredi borcu için kullanılmasının işletmeden çekilme olarak değerlendirilip değerlendirilmeyeceği hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

Konu ile ilgili olarak ..... Asliye Hukuk Mahkemesinin ./2013 tarihli ve ..... dosya numaralı Duruşma Tutanağından, şirketiniz adına kayıtlı olan taşınmazın kamulaştırma bedelinin ..... TL olduğunun tespit edildiği, bu bedelin şirketinize ödenmesine ve söz konusu taşınmazın kamulaştırılan kısmının şirketiniz adına olan kaydının iptali ile Karayolları Genel Müdürlüğü adına tesciline ve yol olarak terkinine kalan kısmın şirketiniz üzerine bırakılmasına karar verildiği anlaşılmış olup .../2013 tarihli banka dekontundan söz konusu bedelin şirketinize ödendiği görülmüştür.

Mükellefiyetinizin kayıtlı bulunduğu Şirinyer Vergi Dairesi Müdürlüğü ile yapılan yazışma sonucu cevaben alınan yazı ekinde bulunan ...../2014 tarihli ve ..... sayılı yoklama fişinde; şirketinizin yük taşımacılığından başkaca faaliyetinin olmadığı, satılmak amaçlı herhangi bir taşınmazının olmadığı, istimlak edilen taşınmazın nakliye faaliyetinin yürütülmesi amacıyla garaj olarak kullanıldığı ifade edilmektedir.

İlgi (b)'de kayıtlı dilekçenizde ise firmanızın ...../2013 tarihinde banka kredisi ile satın aldığı arsanın şirket faaliyetlerinde konteyner ve tır garajı olarak kullanıldığı, şirket merkezinin de söz konusu arsa üzerinde bulunduğu belirtilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "İstisnalar" başlıklı 5/1-e maddesinde; *"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.*

...

*Menkul kıymet veya taşınmaz ticareti ve kiralanmasıyla uğraşan kurumların bu amaçla ellerinde bulundurdıkları değerlerin satışından elde ettikleri kazançlar istisna kapsamı dışındadır.”* hükmü yer almaktadır.

Konuya ilişkin 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun madde gerekçesinde; “Aynı şekilde, elden çıkarılan taşınmaz veya iştirak hissesinden sağlanan likiditenin yine atıl hale dönüşmesine neden olacak şekilde fonksiyonel olarak benzer sabit kıymetlere kanalize edilmesi durumu, istisna uygulaması ile sağlanması öngörülen amaca uygun düşmeyecektir. Örneğin, şehrin bir bölgesindeki kullanılmayan bir arazinin satılıp başka bir bölgesinden bir süre sonra rant sağlamak amacıyla yeni bir arazi alınması durumunda, firmanın faaliyetleri açısından sağlanmış ekonomik katkı söz konusu olmayacağından, istisnanın amacına ters düşmektedir. Diğer taraftan, şehrin kenar mahallesinde bulunan bir binanın satılarak, şehir merkezinde faaliyet göstermek amacıyla merkezde bir bina alınması durumunda ise, firma faaliyetleri açısından açık bir ekonomik katkı söz konusu olduğundan istisna uygulamasının amacına uygun bulunmaktadır.” ifadelerine yer verilmiştir.

Bu istisnayla tam mükellef kurumların bağlı değerlerinin nakde çevrilerek, işletmelerin sağlam mali kaynaklara kavuşturulması ve maddenin gerekçesinde de açıkça belirtildiği üzere işletmelerin bağlı değerlerinin nakde dönüştürülmesi yoluyla aktif bir şekilde ekonomiye katılması, finansman sıkıntılarının giderilmesi, faaliyetlerinin öz kaynaklarla devam ettirilebilmesi ve mali yapılarının güçlendirilmesi amaçlanmıştır. Bir işletmenin bağlı değerlerinin satılarak sağlanan gelirin aynı veya başka bağlı değerler alınması için kullanılması halinde kanun koyucunun bu istisnayla gerçekleştirmeye çalıştığı amaç sağlanamayacaktır.

-“5.6.2.2.1. Taşınmazlar” başlıklı bölümünde, 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 gerektiği,

-“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.*

*Bu değerlerin satışından elde edilecek kazancın istisnadan yararlanan kısmının, pasifte özel bir fon hesabına alınması ve satışın yapıldığı yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar söz konusu fon hesabında tutulması gerekmektedir. Bu çerçevede, fon hesabına alınma işleminin, satışın yapıldığı yılı izleyen hesap döneminin başından itibaren kazancın beyan edildiği döneme ait kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarihe kadar yapılması gerekmektedir. Dolayısıyla, istisnadan yararlanacak olan kazanç tutarı, satışın yapıldığı dönemin genel sonuç hesaplarına yansiyacak olup kurumlar vergisi beyannamesinin ilgili satırında gösterilmek suretiyle istisnadan yararlanılabilecektir. Anılan istisnadan geçici vergi dönemleri itibarıyla da yararlanılması mümkün olup belirtilen süre zarfında söz konusu kazancın fon hesabına alınmaması durumunda, kurumlar vergisi beyannamesinde istisnadan yararlanılabilmesi mümkün olmadığı gibi geçici vergi dönemleri itibarıyla yararlanılan istisna nedeniyle zamanında tahakkuk etmeyen vergilerden kaynaklanan vergi ziyai cezası ve gecikme faizinin ayrıca aranacağı tabiidir.*

*Fon hesabına alınan kazanç tutarının mükelleflerce sermayeye ilavesi mümkün bulunmaktadır. Ancak, fon hesabına alınan kazanç tutarının sermayeye ilave dışında, beş yıl içinde başka bir hesaba nakledilmesi, işletmeden çekilmesi veya dar mükellef kurumlarca ana merkeze aktarılması ya da kurumun tasfiyesi halinde, istisna uygulanması nedeniyle zamanında tahakkuk etmeyen vergiler, vergi ziyai cezası ve gecikme faizi ile birlikte tahsil edilecektir.”,*

-“5.6.2.4.1. Taşınmazlar ile iştirak hisselerinin para karşılığı olmaksızın devir ve temlik, trampası ve kamulaştırılması” başlıklı bölümünde; *“....Bu tür kıymetlerin mevcut borçlar karşılığında rızaen veya icra yoluyla devredilmesi işlemleri ile kamulaştırma işlemleri ise kurumların finansman olanaklarını*

*artıracağından istisna uygulaması kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.*

*Düzenleme uyarınca, satış bedelinin satışın yapıldığı yılı izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar tahsil edilmesi gerektiğinden ve kamulaştırma işlemleri ile ilgili özel bir belirleme yapılmadığından, kamulaştırma işlemlerinde satış bedeline ilişkin uyuşmazlıkların maddede yer alan iki yıllık tahsil süresi içinde sonuçlandırılarak, varsa ek olarak alınan bedelin %75'inin de (geç ödeme dolayısıyla alınan faiz ve benzeri unsurlar hariç) bu süre içinde fon hesabına aktarılması şartıyla, uyuşmazlığın son bulunduğu dönemde istisnadan yararlanılabilmesi mümkün bulunmaktadır."*

açıklamalarına yer verilmiştir.

Türk Medeni Kanununun 705 inci maddesinde; taşınmaz mülkiyetinin kazanılmasının, tescille olduğu; miras, mahkeme kararı, cebrî icra, işgal, kamulaştırma hâlleri ile kanunda öngörülen diğer hâllerde, mülkiyet tescilden önce kazanılacağı, ancak bu hâllerde malikin tasarruf işlemleri yapabilmesi, mülkiyetin tapu kütüğüne tescil edilmiş olmasına bağlı olduğu hükme bağlanmıştır.

Bu itibarla; söz konusu taşınmazın istimlak edilen kısmına isabet eden ve ...../2013 tarihinde şirketinize ödenen kamulaştırma bedeli dikkate alınarak hesaplanacak kazancın % 75 lik kısmı, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5/1-e maddesinde belirtilen şartların taşınması kaydıyla kurumlar vergisinden istisnadır.

Öte yandan, Karayolları Genel Müdürlüğüne ödenen istimlak bedelinin, şirketinizce satın alınan ve nakliyecilik faaliyetinde kullanılan taşınmaza ilişkin banka kredi borçları için veya diğer cari borçlar için kullanılması istisna uygulanmasına engel teşkil etmemekle birlikte, söz konusu bedelin şirketinizin faaliyetleri açısından ekonomik bir katkı sağlamayan sabit kıymetlerin alımında kullanılması durumunda kanun koyucunun öngördüğü amaç gerçekleşmemiş olacağından anılan istisnadan yararlanılamayacaktır.

Diğer taraftan, .....Asliye Hukuk Mahkemesince ..../2013 tarihinde Karayolları Genel Müdürlüğü adına tesciline karar verilen taşınmazın mülkiyeti anılan Müdürlükçe kazanıldığından, mahkeme kararına göre şirketinize ödenen kamulaştırma bedeli üzerinden hesaplanacak istisna tutarının fon hesabına alınma işleminin, taşınmaz satış kazancının istisnaya konu edildiği yılı (2013) takip eden takvim yılının

başından itibaren kurumlar vergisi beyannamesinin verileceği tarihe kadar yapılması; maddede yer alan iki yıllık tahsil süresi içerisinde kamulaştırma bedeline ek olarak alınacak bedeller için (geç ödeme dolayısıyla alınan faiz ve benzeri unsurlar hariç) uyuşmazlığın sonuçlandığı dönemde anılan istisnadan yararlanılması mümkün bulunmakta olup söz konusu bedeller üzerinden hesaplanacak istisna tutarının uyuşmazlığın sonuçlandığı yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar fon hesabında tutulması gerekmektedir.

Ayrıca, istimlaktan sonra kalan taşınmazın değer kaybı ile ilgili olarak yapılacak ödemeler için anılan istisnadan yararlanılması söz konusu değildir.

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. — 11.09.2026