

Şirket aktifinde kayıtlı taşınmazın kamulaştırılması sonucu elde edilen kazancın istisna kapsamında olup olmadığı.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	62030549-125[5-2013/222]-397
Tarih	09.03.2015

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 62030549-125[5-2013/222]-397

09/03/2015

Konu : Şirket aktifinde kayıtlı taşınmazın kamulaştırılması sonucu elde edilen kazancın istisna kapsamında olup olmadığı.

İlgi (a)'da kayıtlı özelge talep formu ile ilgi (b)'de kayıtlı dilekçenizin incelenmesi neticesinde; Vergi Dairesi Müdürlüğünün vergi kimlik numaralı mükellefi olduğunuz, şirketinizin aktifinde iki yıldan uzun süredir kayıtlı olan 37.697,22 m²'lik taşınmazın tamamının Türkiye Cumhuriyeti Devlet Demiryolları tarafından kamulaştırıldığı, fabrika binası, taşıma, nakliye ve arazi binası üzerindeki ağaçlar dikkate alınarak hesaplama yapıldığı ve ağaç bedeli olarak 248.106,60 TL'nin şirketinize ödendiği, 16/04/2010 tarihinde tamamen boşaltılan bu taşınmazda üretim yapılmadığı ve herhangi bir kişi veya kuruma kiraya verilmediği belirtilerek ağaç bedeli olarak tahsil edilen tutarın 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi kapsamında değerlendirilip değerlendirilmeyeceği hususunda Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "İstisnalar" başlıklı 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 kısmının anılan bentte sayılan şartlar dahilinde kurumlar vergisinden istisna olduğu, menkul kıymet veya taşınmaz ticareti ve kiralınmasıyla uğraşan kurumların bu amaçla ellerinde bulundurdıkları değerlerin satışından elde ettikleri kazançların istisna kapsamı dışında olduğu hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan, 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "5.6.2.3.4. Menkul kıymet veya taşınmaz ticareti ile uğraşılması" başlıklı bölümünde;

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

İstisna uygulaması esas itibarıyla bütün kurumlar için geçerlidir. Ancak, faaliyet konusu menkul kıymet veya taşınmaz ticareti ve kiralınması olan kurumların bu amaçla iktisap ettikleri ve ellerinde tuttıkları kıymetlerin satışından elde ettikleri kazançlar için istisnadan yararlanmaları mümkün değildir.

Satışa konu edilen kıymetlerin iki tam yıl kurum aktifinde kayıtlı olması da durumu değiştirmeyecektir. Aynı durum, satmak üzere taşınmaz inşaatı ile uğraşan mükellefler açısından da geçerlidir. Ancak, taşınmaz ticareti ile uğraşan mükelleflerin faaliyetlerinin yürütülmesine tahsis ettikleri taşınmazların satışından elde ettikleri kazançlara istisna uygulanabilecek; taşınmaz ticaretine konu edilen veya kiralama ya da başka surette değerlendirilen taşınmazların satış kazancı ise istisnaya konu edilmeyecektir.

..." açıklamalarına yer verilmiştir.

Aynı Tebliğin, "Taşınmazlar ile iştirak hisselerinin para karşılığı olmaksızın devir ve temlik, trampası ve kamulaştırılması" başlıklı 5.6.2.4.1 .bölümünde ise;

"İstisna uygulanabilmesi için taşınmazlar ile iştirak hisselerinin satılması ve bu işlemde bir kazanç elde edilerek, satan kurumun mali yapısında bir iyileşmenin olması gerekmektedir. Bu nedenle, söz konusu aktif kalemlerin para karşılığı olmaksızın devir ve temlik, trampası gibi işlemler istisna kapsamına girmemektedir.

Kat karşılığında arsa devrinde olduğu gibi, bir mal veya hakkın başka bir mal veya hak ile değiştirilmesini ifade eden trampa işlemlerinde de söz konusu istisna hükmü uygulanmayacaktır.

Bu tür kıymetlerin mevcut borçlar karşılığında rızaen veya icra yoluyla devredilmesi işlemleri ile kamulaştırma işlemleri ise kurumların finansman olanaklarını artıracığından 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.

İstisna uygulamasında, her şeyden önce satış bedelinin nakit olarak tahsil edilmesi gerekmektedir. Nakit olarak tahsil edilmese de her an nakde dönüştürülmesi kolay altın, Devlet tahvili, Hazine bonosu, Toplu Konut İdaresince çıkarılan veya İMKB'de işlem gören hisse senetleri, tahvil ve bonolar ile de tahsil edilebilmesi mümkündür. Ancak, bu kıymetlerin en geç iki yıllık tahsil süresinin sonuna kadar nakde dönüştürülmesi gerekir."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Öte yandan, Medeni Kanunun 684 üncü maddesinde;

"Bir şeye malik olan kimse, o şeyin bütünleyici parçalarına da malik olur.

Bütünleyici parça, yerel adetlere göre asıl şeyin temel unsuru olan ve o şey yok edilmedikçe zarara uğratılmadıkça veya yapısı değiştirilmedikçe ondan ayrılmasına olanak bulunmayan parçadır."

686 ncı maddesinde; "Bir şeye ilişkin tasarruflar, aksi belirtilmedikçe onun eklentisini de kapsar. Eklenti, asıl şey malikinin anlaşılabilen arzusuna veya yerel âdetlere göre, işletilmesi, korunması veya yarar sağlaması için asıl şeye sürekli olarak özgülünen ve kullanılmasında birleştirme, takma veya başka bir biçimde asıl şeye bağlı kılınan taşınır maldır. Eklenti, asıl şeyden geçici olarak ayrılmakla bu niteliğini kaybetmez."

704 üncü maddesinde;

"Taşınmaz mülkiyetinin konusu şunlardır;

1. Arazi,
2. Tapu kütüğünde ayrı sayfaya kaydedilen bağımsız ve sürekli haklar,
3. Kat mülkiyeti kütüğüne kayıtlı bağımsız bölümler."

705'inci maddesinde ise; "Taşınmaz mülkiyetinin kazanılması, tescille olur.

Miras, mahkeme kararı, cebri icra, işgal, kamulaştırma halleri ile kanunda öngörülen diğer hallerde mülkiyet tescilden önce kazanılır. Ancak, bu hallerde malikin tasarruf işlemleri yapabilmesi,

mülkiyetin tapu kütüğüne tescil edilmiş olmasına bağlıdır."

hükümlerine yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, arazi üzerinde bulunan ağaçlar taşınmazın bütünleyici parçası olmadığından, söz konusu kamulaştırma bedelinin ağaçlara isabet eden kısmının Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

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