

Şirketin gayrimenkul yatırım ortaklığına dönüşümü esnasında sahibi olduğu taşınmazların değerlendirilmesi sonucunda oluşacak farkların vergi mevzuatı karşısındaki durumu hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 6-1450
Tarih	25.04.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 6-1450

25/04/2012

Konu : Şirketin gayrimenkul yatırım ortaklığına dönüşümü esnasında sahibi olduğu taşınmazların değerlendirilmesi sonucunda oluşacak farkların vergi mevzuatı karşısındaki durumu.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, Lüksemburg mukimi yeni kurulmuş bazı şirketler aracılığıyla Ankara'da bulunan AVM'nin belli bölümlerine sahip olan İşletmesi A.Ş.'nin hisse senetlerinin %90'ının iktisap edileceği, iktisap işleminin tamamlanmasının ardından şirketin bir gayrimenkul yatırım ortaklığına dönüştürülmesi amacıyla Sermaye Piyasası Kuruluna başvurulacağı, dönüşüm esnasında İşletmesi A.Ş.'nin sahip olduğu taşınmazların değerlendirilmesinin gerekeceği, dolayısıyla, oluşabilecek değerlendirme farkının vergi mevzuatı karşısındaki durumu hakkında Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde, kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı ve safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı, Gelir Vergisi Kanununun 38 inci maddesinde ise ticari kazancın tespit edilmesi sırasında da **Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümlerine** uyulacağı hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun 19 uncu maddesinde;

"(1) Bu Kanunun uygulanmasında aşağıdaki şartlar dahilinde gerçekleşen birleşmeler devir hükmündedir:

a) Birleşme sonucunda infisah eden kurum ile birleşilen kurumun kanunî veya iş merkezlerinin Türkiye'de bulunması.

b) Münfesihi kurumun devir tarihindeki bilânço değerlerinin, birleşilen kurum tarafından bir bütün halinde devralınması ve aynen bilânçosuna geçirilmesi.

(2) Kurumların yukarıdaki şartlar dahilinde tür değiştirmeleri de devir hükmündedir.

....." hükmüne yer verilmiştir.

Öte yandan, 08/11/1998 tarihli ve 23517 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Seri: VI, No: 11 Gayrimenkul Yatırım Ortaklıklarına İlişkin Esaslar Tebliğinin 6 ncı maddesinde, ortaklıkların, ani usulde kurulabileceği, ayrıca mevcut ortaklıkların esas sözleşmelerini Kanun ve bu Tebliğ hükümlerine uygun olarak değiştirerek, gayrimenkul yatırım ortaklığına dönüşebilecekleri belirtilmiş, 9 uncu maddesinde, ani usulde kurulacak veya dönüşecek olan ortaklıkların, kuruluş veya dönüşüm işlemlerinin şekli ve esasları hakkında açıklamalar yapılmış ve 38 inci maddesinde de değerlendirme gerektiren işlemler belirlenmiştir.

Anılan Tebliğde, gayrimenkul yatırım ortaklıkları, bu Tebliğ ile belirlenmiş usul ve esaslar dâhilinde, gayrimenkullere, gayrimenkule dayalı sermaye piyasası araçlarına, gayrimenkul projelerine, gayrimenkule dayalı haklara ve sermaye piyasası araçlarına yatırım yapabilen, belirli projeleri gerçekleştirmek üzere adi ortaklık kurabilen ve bu Tebliğde izin verilen diğer faaliyetlerde bulunabilen sermaye piyasası kurumları olarak tanımlanmıştır. Gayrimenkul yatırım ortaklıkları, Türk Ticaret Kanunu çerçevesinde yeni bir anonim şirket olarak ani usulde kurulabildikleri gibi, daha önce başka amaçla kurulmuş şirketlerin esas sözleşmelerini Türk Ticaret Kanunu ve Sermaye Piyasası Kurulunun düzenlemelerine uygun olarak değiştirerek gayrimenkul yatırım ortaklığına dönüşmeleri de mümkündür. Her iki şekilde de gayrimenkul yatırım ortaklıklarının kuruluşunun veya dönüşümünün Kurulca uygun görülmesi gerekmektedir. Sermaye Piyasası Kurulu tarafından uygun görülmesi halinde, Sanayi ve Ticaret Bakanlığına kuruluş izni için başvurulmakta olup Bakanlığın kuruluş iznini vermesinin ardından kuruluşun ticaret siciline tescili yapılmaktadır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 269 uncu maddesinde gayrimenkullerin maliyet bedeli ile değ rleneceği ve gayrimenkullerin mütemmim cüzüleri ve teferruatının, tesisat ve makinelerin, gemiler ve diğer taşıtlar ile gayrimaddi hakların gayrimenkuller gibi değ rleneceği hükme bağlanmıştır.

Anılan Kanunun 5024 sayılı Kanunla yeniden düzenlenen mükerrer 298 inci maddesinde ise enflasyon düzeltmesi müessesesi ihdas edilerek yeniden değ rleme uygulaması kaldırılmıştır.

Söz konusu mükerrer 298 inci maddenin A fıkrasında; mali tablolarda yer alan parasal olmayan kıymetlerin bu madde hükümlerine göre enflasyon düzeltmesine tabi tutulacağı; enflasyon düzeltmelerinin, ilgili kıymetlere ait fark hesaplarına ve enflasyon düzeltme hesabına kaydedileceği; enflasyon düzeltmesine t bi tutulan değ rlerin elden çıkarılması halinde, bunlara ilişkin enflasyon düzeltme farklarının maliyet addolunacağı, matrahın tespitinde, kanunen kabul edilmeyen giderler, istisnalar ve geçmiş yıl mal  zararlarının enflasyon düzeltmesine t bi tutulmuş tutarları ile dikkate alınacağı hüküm altına alınmıştır. Elden  karmaktan maksat söz konusu iktisadi kıymetlerin satış işlemi nedeniyle aktiften çıkarılmasıdır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, İşletmesi A.ř.'nin Sermaye Piyasası Kuruluna başvurarak gayrimenkul yatırım ortaklığına dönüştürülmesi işlemi, esas sözleşme değişikliği ile gerçekleştirileceğinden, 5520 sayılı Kanunun 19 uncu maddesi çerçevesinde bir devir veya nev'i değişikliğinden söz edilemeyecektir.

Diğer taraftan, 5024 sayılı Kanunla getirilen ve Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesinde yer alan enflasyon düzeltmesi işlemi ile yeniden değ rleme müessesesi kaldırılmış olup, kanun maddesinde yer alan şartları haiz olan mükellefler enflasyon düzeltmesi haricinde başka bir değ rleme işlemi yapamayacaklardır. Bu nedenle, vergi kanunları haricinde herhangi bir mevzuata istinaden veya mahkeme, bilirkişi vs marifetiyle değ rleme yapılması halinde bu işlemin vergi usul mevzuatı açısından değ rleme işlemi olarak kabul edilmesi mümkün değildir.

Buna göre, gayrimenkul yatırım ortaklığına dönüşüm nedeniyle ilgili mevzuata göre yapılan değ rlemelerden kaynaklanan olumlu veya olumsuz farkların kurum kazancına dahil edilmek suretiyle vergilendirilmesi söz konusu olmayacaktır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu  zelge 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