

5/1-f kapsamında olan istisna kazancın enflasyon düzeltmesi karşısındaki durumu hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	E-11395140-105[VUK-3-5141]-559267
Tarih	05.05.2025

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Defterdarlığı

Gelir Kanunları Usul Grup Müdürlüğü



Sayı : E-11395140-105[VUK-3-5141]-559267

05.05.2025

Konu : 5/1-f kapsamında olan istisna kazancın enflasyon düzeltmesi karşısındaki durumu

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden;

- Şirketinizin her türlü gayrimenkul alım, satım, kiralama ve gayrimenkul projeleri geliştirme faaliyetinde bulunduğunu,

- ... Bankasına olan borçlarınız nedeniyle adı geçen banka ile kredi borçlarınızın vefa hakkı ve banka alacaklarının tahsil ve tasfiyesi hususunda .././.... tarihli protokol imzaladığınızı,

- İlgili protokol kapsamında aktifinize kayıtlı gayrimenkullerinizi ... Bankasına .././.... ve .././.... tarihli satış faturaları ile faturalandırdığınızı,

- Bankaya devri yapılan gayrimenkullerin borçların tasfiyesinde kullanılan kısmına isabet kazancın tamamının 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendi doğrultusunda kurumlar vergisinden istisna olduğunu,

- İstisna kazanca tekabül eden ... TL'yi "549- Özel Fonlar" hesabında izlediğinizi

belirterek, fona aldığınız söz konusu tutarı enflasyon düzeltmesine tabi tutup tutmayacağınız konusunda Defterdarlığımız görüşünü talep ettiğiniz anlaşılmaktadır.

I. Kurumlar Vergisi Yönünden

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "İstisnalar" başlıklı 5 inci maddesinde, "(1) Aşağıda belirtilen kazançlar, kurumlar vergisinden müstesnadır:

...

f) Bankalara, finansal kiralama ya da finansman şirketlerine borçları nedeniyle kanunî takibe alınmış veya Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonuna borçlu durumda olan kurumlar ile bunların kefillerinin ve ipotek verenlerin sahip oldukları taşınmazlar, iştirak hisseleri, kurucu senetleri ve intifa senetleri ile rüçhan haklarının, bu borçlara karşılık bankalara, finansal kiralama ya da finansman şirketlerine veya bu Fona devrinden sağlanan hasılatın bu borçların tasfiyesinde kullanılan kısmına isabet eden kazançların tamamı ile bankaların, finansal kiralama ya da finansman şirketlerinin bu şekilde elde ettikleri söz konusu kıymetlerden taşınmazların (6361 sayılı Kanun kapsamında yapılan finansal kiralama işlemlerinde kiracının temerrüdü sebebiyle kanuni takipteki finansal kiralama alacakları karşılığında tarafların karşılıklı mutabakatıyla kiralayanın her türlü tasarruf hakkını devraldığı finansal kiralama konusu taşınmazlar dâhil) satışından doğan kazançların %50'lik, diğerlerinin satışından doğan kazançların %75'lik kısmı..."

hükmü yer almaktadır.

Konuya ilişkin açıklamaların yer aldığı 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "5.7.1. Bankalara, finansal kiralama ya da finansman şirketlerine borçları nedeniyle kanuni takibe alınmış veya TMSF'ye borçlu durumda olan kurumlar ile bunların kefillerine ve ipotek verenlere tanınan istisna" başlıklı bölümünde, "Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendi ile bankalara borçları nedeniyle kanuni takibe alınmış veya Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonuna borçlu durumda olan kurumlar ile bunların kefillerinin ve ipotek verenlerin sahip oldukları taşınmazlar, iştirak hisseleri, kurucu senetleri ve intifa senetleri ile rüçhan haklarının, bu borçlara karşılık bankalara veya bu Fona devrinden

sağlanan hasılatın bu borçların tasfiyesinde kullanılan kısmına isabet eden kazançların tamamı kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.

...

İstisna uygulamasında, bankalara veya TMSF'ye borçlu durumda olan kurumlar ile bunların kefillerinin ve ipotek verenlerin, bu borçlara karşılık bankalara veya bu Fona devrettikleri söz konusu aktif kıymetlerin en az iki yıl elde bulundurma şartı olmadığı gibi kazancın belli bir süreyle özel bir fon hesabında tutulma şartı da bulunmamaktadır..." açıklamasına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendi uygulamasında, kazancın belli bir süreyle özel bir fon hesabında tutulması şartı bulunmadığından, bahsi geçen istisna tutarının özel fon hesabına alınması söz konusu olmayacaktır.

II. Vergi Usul Kanunu Yönünden

213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasında, "A) *Malî tablolarda yer alan parasal olmayan kıymetler aşağıdaki hükümlere göre enflasyon düzeltmesine tâbi tutulur.*

1. Kazançlarını bilanço esasına göre tespit eden gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri fiyat endeksindeki artışın, içinde bulunulan dönem dahil son üç hesap döneminde %100'den ve içinde bulunulan hesap döneminde % 10'dan fazla olması halinde malî tablolarını enflasyon düzeltmesine tâbi tutarlar. Enflasyon düzeltmesi uygulaması, her iki şartın birlikte gerçekleşmemesi halinde sona erer.

...

2. Bu maddenin uygulanmasında;

a) Parasal olmayan kıymetler; parasal kıymetler dışındaki kıymetleri,

b) Parasal kıymetler; Türk Lirasının değerindeki değişimler karşısında nominal değerleri aynı kaldığı halde satın alma güçleri fiyat hareketlerine göre ters yönde değişen kıymetleri (Yabancı paralar da parasal kıymet olarak dikkate alınır.),

ifade eder.

..." hükümlerine yer verilmiştir.

Öte yandan, 2023 hesap dönemi ve düzeltme şartlarının gerçekleşmesine/varlığına bağlı olarak (geçici vergi dönemleri dâhil) izleyen hesap dönemlerine ilişkin olarak enflasyon düzeltmesine tabi tutulacak mali tabloların ve 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrası ile geçici 33 üncü maddesine göre yapılacak enflasyon düzeltmesinin uygulama usul ve esaslarına ilişkin olarak 555, 560, 563 ve 582 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde açıklamalar/düzenlemeler yapılmış;

165, 170, 175, 176, 181 ve 187 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Sirkülerinde de ilave açıklamalara ve örnek uygulamalara yer verilmiştir.

Bu kapsamda, 555 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin;

- 9 uncu maddesinde, "(1) *Satın alma gücü ile ulusal para değerindeki değişimler arasındaki ilişki göz önünde bulundurulduğunda, mali tablolarda yer alan kıymetler iki gruba ayrılır:*

a) *Parasal Kıymetler: Ulusal para değerindeki değişimler karşısında nominal değerleri aynı kalan, ancak satın alma güçleri fiyat hareketlerine göre ters yönde değişen kıymetler.*

b) *Parasal Olmayan Kıymetler: Parasal kıymetler dışında kalan kıymetler, diğer bir ifade ile ulusal para değerindeki değişimlere rağmen satın alma güçleri değişmeyen kıymetler.*

...

Parasal kıymetler (parasal varlıklar ve parasal kaynaklar) enflasyon düzeltmesine tabi tutulmaz. Zira bilançoda görünen parasal kıymete ait değer, bilanço tarihi itibarıyla o kıymetin satın alma gücünü de göstermektedir. Ancak bilançoda görünen parasal olmayan kıymetlere (parasal olmayan varlıklar ve parasal olmayan kaynaklar) ait değerler, bilanço tarihi itibarıyla bu kıymetlerin satın alma gücünü gösteren değerler olmadığından, bilançonun enflasyonun etkilerinden arındırılmasını teminen parasal olmayan kıymetler enflasyon düzeltmesine tabi tutulur.

(2) *Nevi itibarıyla iktisadi işletmelere dâhil bulunan kıymetlerden parasal ve parasal olmayan kıymetler bu Tebliğ eki listelerde (EK 1 ve EK 2) yer almaktadır...*",

- 15 inci maddesinin bir numaralı fıkrasında, "(1) *1/1/2024 tarihinden önce ayrılmış olan ve sermayeye ilave edilen yeniden değerlendirme değer artış fonu gibi fonların sermayeye ilavesi nedeniyle oluşan sermaye artışları, 31/12/2023 tarihli bilançonun düzeltilmesi sırasında artış olarak dikkate alınmayacak ve bunlar enflasyon düzeltmesine tabi tutulmayacaktır.*

Ayrıca, bilançoda özkaynaklar grubunda yer alan bazı fonların, bu fonların ayrılmasına kaynak teşkil eden iktisadi kıymetlerin parasal ya da parasal olmayan kıymet olma durumuna göre enflasyon düzeltmesine tabi tutulup tutulmayacağı belirlenecektir.

...",

- 16 ncı maddesinin (1) numaralı fıkrasında, "(1) *Öz sermaye kalemlerinden;*

...

g) *Özel Fonlar (213 sayılı Kanunun 328 ve 329 uncu maddeleri kapsamında oluşturulan sabit kıymet yenileme fonu ile aynı Kanunun 325/A maddesi kapsamında ayrılan girişim sermayesi fonu; 5520 sayılı*

Kanunun 5/1-e, j ve k bentleri gereğince oluşturulan fonlar; 6111, 6736, 7143, 7326, 7440 sayılı Kanunlar kapsamında, işletmede mevcut olduğu halde kayıtlarda yer almayan emtianın kayda alınmasına ilişkin olarak oluşturulan karşılık hesapları; 26/6/2001 tarihli ve 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununun ek 3 üncü maddesi ile 28/2/2008 tarihli ve 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunun 3 üncü maddesi kapsamında oluşturulan fon hesapları gibi)

bilançoda düzeltilmiş değerleriyle yer alır.

..."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, 5520 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (f) bendi uygulamasında bahsi geçen istisna tutarının özel bir fon hesabına alınması söz konusu olmayacağından, şirketinizce bu istisnanın özel fon hesabında takip edilen tutarının enflasyon düzeltmesine tabi tutulması 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