

SİRKÜLER
Sayı: 2012/41

İstanbul, 22.02.2012
Ref: 4/41

Konu:

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI'NCA YAYIMLANAN BİR ÖZELGEDE TAŞINMAZ SATIŞINDAN ELDE EDİLEN KAZANCA K.V.K MADDE 5/1-(e) BENDİNDE BELİRTİLEN KAZANÇ İSTİSNASI İLE V.U.K MADDE 328'DEKİ YENİLEME FONUNUN BİRLİKTE UYGULANABİLECEĞİ BELİRTİLMİŞTİR

Kurumlar, aktiflerinde en az iki tam yıl süre ile kayıtlı taşınmazlarını satmaları halinde oluşacak kazancın %75'ini Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5. maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde yer alan hükümler çevresinde vergiye tabi kazançtan istisna tutabilmektedirler.

Vergi Usul Kanunu'nun 328. maddesine göre de; amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin (A.T.İ.K) yenilenmesi, işin mahiyetine göre zaruri bulunur veya bu hususta işletmeyi idare edenlerce karar verilmiş ve teşebbüse geçilmiş olursa bu takdirde, A.T.İ.K satışı sonucunda oluşan kâr, yenileme giderlerini karşılamak üzere, pasifte geçici bir hesapta azami üç yıl süre ile tutulabilir.

Uygulamada taşınmaz satışları sonucunda elde edilecek kazancın %75'ine K.V.K. kapsamındaki istisna uygulandıktan sonra kalan %25'lik kısmının, amortismanına tabi yeni bir taşınmaz iktisap edilmesi halinde yenileme fonuna aktarılıp aktarılmayacağı tartışma konusu olmuştur.

Konu hakkında Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından verilen ve amortismanına tabi taşınmaz satışında her iki müessesenin de uygulanabileceğini açıklayan ve böyle bir vergi erteleme avantajı yaratan bir özelgeye sirkülerimiz ekinde yer verilmektedir.

Özelgelerin sadece özelge verilen mükellefler açısından hüküm ifade ettiğini, ancak Gelir İdaresi'nin konu hakkındaki yaklaşımını yansıtmaması açısından önem taşıdığını tekrar belirtmek isteriz.

Saygılarımızla,

**DENGE DENETİM YEMİNLİ
MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.**

EK:

T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı, İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen 09.12.2011 tarihli mukteza.

(*) Sirkülerimizde yer verilen açıklamalar sadece bilgilendirme amaıdır. Tereddüt edilen hususlarda kesin işlem tesis etmeden önce konusunda uzman bir danışmandan görüş ve destek alınması tavsiyemiz olup; sadece sirk lerimizdeki açıklamalar dayanak gösterilerek yapılacak işlemler sonucunda doğacak zararlardan müşavirliğimiz sorumlu olmayacaktır.

(**) Sirkülerimiz hakkında görüş, eleştiri ve sorularınız için aşağıda bilgileri yer alan uzmanlarımıza yazabilirsiniz.

Erkan YETKİNER

YMM

Mazars/Denge Vergi Departmanı, Ortak

eyetkiner@mazarsdenge.com.tr

Güray  GREDİK

SMMM

Mazars/Denge Vergi Departmanı, Kıdemli Müdür

gogredik@mazarsdenge.com.tr

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İZMİR VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Tarih: 09/12/2011

Sayı: B.07.1.GİB.4.35.16.01-176300-716

Konu: Şirkete ait fabrika binasının satışından doğan kazancın kurumlar vergisi istisnası ve yenileme fonu hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, şirketinizin aktifinde kayıtlı fabrika binasının satıldığı, satıştan doğan kazancın %75'lik kısmının 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5-1/e maddesi kapsamında kurumlar vergisinden istisna edilmek üzere pasifte özel bir fon hesabına aktarılması, vergiye tabi %25'lik kısmının ise 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 328 inci maddesi hükmü kapsamında, proje çalışmalarına başlanılan ve şirket yönetimi tarafından da onaylanan yeni yatırım giderlerini karşılamak üzere "Yenileme Fonu" hesabına aktarılması suretiyle her iki Kanun maddesi hükmünden de yararlanmasının mümkün olup olmadığı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

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 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 bulundurdukları değerlerin satışından elde ettikleri kazançlar istisna kapsamı dışındadır."

hükmüne yer verilmiştir.

Söz konusu maddenin gerekçesinde de, istisnanın temel amacının kurumların mali yapılarının güçlendirilmesinin teşviki olduğu, ekonomik açıdan firmalara ilave imkan sağlamayan işlemlerin istisna kapsamı dışında kalacağı, elden çıkarılan taşınmaz veya iştirak hissesinden sağlanan likiditenin yine atıl hale dönüşmesine neden olacak şekilde fonksiyonel olarak benzer sabit kıymetlere kanalize edilmesi durumunun, istisna uygulaması ile sağlanması öngörülen amaca uygun düşmeyeceği, 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 düşeceği, 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 olduğu belirtilmiştir.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "5.6." bölümünde söz konusu istisnanın uygulamasına ilişkin ayrıntılı açıklamalar yapılmıştır.

Bu çerçevede, şirketinizin aktifinde kayıtlı olan fabrika binasının satışından elde edilen kazancın % 75'lik kısmının yukarıda belirtilen şartları taşıması kaydıyla kurumlar vergisinden istisna edilmesi mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan, 213 Sayılı Vergi Usul Kanununun 328 inci maddesinde;

"Amortisman tabi iktisadi kıymetlerin satılması halinde alınan bedel ile bunların envanter defterinde kayıtlı değerleri arasındaki fark kar ve zarar hesabına geçirilir. İşletme hesabı esasında defter tutan mükelleflerle serbest meslek kazanç defteri tutan mükellefler bu farkı defterlerinde hasılat veya gider kaydederler.

Amortisman ayrılmış olanların değeri ayrılmış amortismanlar düşüldükten sonra kalan meblağdır.

Devir ve trampa satış hükmündedir.

Şu kadar ki satılan iktisadi kıymetlerin yenilenmesi, işin mahiyetine göre zaruri bulunur veya bu hususta işletmeyi idare edenlerce karar verilmiş ve teşebbüse geçilmiş olursa bu takdirde, satıştan tahassül eden kâr, yenileme giderlerini karşılamak üzere, pasifte geçici bir hesapta azami üç yıl süre ile tutulabilir. Her ne sebeple olursa olsun bu süre içinde kullanılmamış olan kârlar üçüncü yılın vergi matrahına eklenir. Üç yıldan önce işin terki, devri veya işletmenin tasfiyesi halinde bu kârlar o yılın matrahına eklenir.

Yukarıdaki esaslar dahilinde yeni değerlerin iktisabında kullanılan kâr, yenideğerler üzerindenbu Kanun hükümlerine göre ayrılacak amortismanlara mahsup edilir. Bu mahsup tamamlandıktan sonra itfa edilmemiş olarak kalan değerlerin amortismanına devam olunur."

hükmüne yer verilmiştir.

Bu hüküm uyarınca, yenileme fonunun ayrılabilmesi; amortisman tabi bir iktisadi kıymetin varlığı ve bu kıymetin satılmasından oluşan kârın aynı neviden yeni bir iktisadi kıymet alımında kullanılması halinde söz konusu olabilmektedir. Ayrıca yenileme fonundan yararlanabilmek için satılan kıymetin yenilenmesinin zaruri bulunması veya bu hususta

işletmeyi idare edenlerce karar verilip teşebbüse geçilmiş olunması gerekir. Eğer elden çıkarılan iktisadi kıymetin yenilenmesinin zaruri bulunduğu açıksa bu yenileme fonu ayrılması için yeterlidir.

Bu itibarla, fabrika binasının satışı neticesinde ortaya çıkan kârın, proje çalışmalarına başlanılan ve şirket yönetimi tarafından da onaylanan yeni yatırım giderlerinin karşılanması amacına yönelik olarak yenileme fonuna aktarılması mümkün bulunmamaktadır. Ancak yeni bir fabrika binasının iktisabı amacıyla, mevcut fabrika binasının satışından elde edilen kârın anılan Kanun hükmü kapsamında pasifte oluşturulacak bir hesapta üç yıl süreyle izlenmesi mümkündür.

Diğer taraftan, şirketinize ait fabrika binasının satışından elde edilecek kazancın 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5-1/e maddesi çerçevesinde istisnaya konu edilmesi ve istisna dışında kalan % 25'lik kısmının ise yeni bir fabrika binasının iktisap edilmesi amacıyla yenileme fonuna aktarılması mümkün bulunmaktadır.

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.