

KURUMLARIN TAŞINMAZ VE İŞTİRAK HİSSELERİNİN SATIŞINDA İSTİSNA REHBERİ

**Kurumlar
Vergisi
İstisnası**

**Katma
Değer Vergisi
İstisnası**

Vergi Geleceğimizdir

Ayrıntılı Bilgi İçin



gib.gov.tr

Bu Rehber, yayım tarihinde yürürlükte olan mevzuat dikkate alınarak hazırlanmıştır.

Mevzuat bilgilerine ve güncel haberlere, Başkanlığımız;

- İnternet sayfasından,
- Vergi İletişim Merkezinin (VİMER) 189 numaralı telefon hattından,
- Dijital Vergi Asistanından (GİBİ),
- Doğrulanmış ve resmi sosyal medya hesaplarından,
- Mükellef e-Posta İletişim Sisteminden (MEİS),
- e-Posta bilgilendirme sisteminden,

ulaşabilirsiniz.

Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı

Mart/2026

Yayın No: 601

İÇİNDEKİLER

GİRİŞ	6
A. TAŞINMAZLARA YÖNELİK İSTİSNALAR	7
I. KURUMLAR VERGİSİ İSTİSNASI	7
1. Taşınmaz Satış Kazançlarına Uygulanan İstisnanın Kapsamı	7
2. İstisna Oranlarının Zaman İçindeki Değişimi	7
3. Taşınmazlar İçin Aktifte Yer Alma ve Satış Tarihlerinin Önemi	8
4. Taşınmaz Satış Kazancı İstisnasının Amacı	8
5. Taşınmaz Satış Kazancı İstisnasının Uygulanabilmesi İçin Gerekli Şartlar	8
6. Taşınmaz Satış Kazancı İstisnasına Konu Olan Taşınmazlar	8
7. Taşınmaz Tescilinin Önemi	9
8. Bütünleyici Parça ve Eklentilerin İstisna Karşısındaki Durumu	9
9. İstisnadan Yararlanabilen Kurumlar	9
10. İstisnadan Yararlanamayan Kurumlar	9
11. Kooperatiflerin Durumu	10
12. Holding Şirketlerin Durumu	11
13. İki Tam Yıl Süreyle Aktifte Bulundurma	11
14. Aktifte Bulundurma Süresinin Hesabında Özellik Arz Eden Durumlar	11
15. Devir ve Bölünme Hallerinde İktisap Tarihinin Tespiti	12
16. Sat-Kirala-Geri Al İşlemine Konu Edilen Taşınmazların Üçüncü Kişilere Satışında 2 Yıllık Sürenin Tespiti	12
17. Kira Sertifikası İhracına Konu Edilen Taşınmazların Üçüncü Kişilere Satışında 2 Yıllık Sürenin Tespiti	13
18. İnşa Halindeki Binalarda 2 Yıllık Sürenin Tespiti	13
19. Gayrimenkul Satış Kazancının Fon Hesabına Alınması ve Burada Tutulmasında Dikkat Edilmesi Gereken Hususlar	13
20. Vergi Ziyayı Ortaya Çıkan Haller	15
21. Vergi Ziyayı Ortaya Çıkmayan Haller	16
22. Fon Hesabının İşletmeden Çekilmesi	17
23. Taşınmazların Para Karşılığı Olmaksızın Devir ve Temlik ile Trampası	17

24. Taşınmazların Mevcut Borçlar Karşılığında Devredilmesi ile Kamulaştırma İşlemleri	17
25. Satış Bedelinin Nakit Olarak Tahsil Edilmesi	17
26. Satış Vaadi Sözleşmesiyle Satışı Öngörülen Taşınmazlar	18
27. Grup Şirketleri Arasındaki İşlemlerin İstisnadan Yararlanmasının Genel Şartları	18
28. İstisnadan Yararlandırılmayan Grup Şirketleri Arasındaki İşlemler	18
29. Kazancın Hesaplanmasında Esas Alınacak Bedel	18
30. İstisna Kazancın Hesaplanmasında Faiz, Komisyon, Kur Farkı ve Vade Farklarının Durumu	19
II.15/7/2023 TARİHİNDEN ÖNCE KURUMLARIN AKTİFİNDE KAYITLI BULUNAN TAŞINMAZLARIN	
SATIŞINDA KDV İSTİSNASI	20
1. Taşınmaz Satışına Uygulanan KDV İstisnasının Kapsamı	20
2. KDV İstisnasına Konu Olan Taşınmazlar	20
3. Mütemmim Cüzleri ve Eklentilerin Durumu	20
4. İstisnadan Yararlanabilen Kurumlar	21
5.. İstisnadan Yararlanamayan Kurumlar	21
6. Şahsi İşletmelerin Taşınmazları	21
7. İki Tam Yıl Süreyle Aktifte Bulundurma	22
8. Aktifte Bulundurma Sürelerinin Hesabında Özellik Arz Eden Durumlar	22
9. Alış ve Giderlere Ait KDV'nin İndirimi	25
10. Bağış ve Hibe Şeklinde Yapılan Devir ve Teslimler	25
11. Belediyeler ve İl Özel İdarelerinin Bünyesinde Bulunan İktisadi İşletmelerin Taşınmazları	25
B. İŞTİRAK HİSSELERİ İLE KURUCU SENETLERİ, İNTİFA SENETLERİ, RÜÇHAN HAKLARI VE	
KURUMLAR VERGİSİ KANUNUNUN 5 İNCİ MADDESİNİN BİRİNCİ FIKRASININ (a) BENDİ KAPSAMINDA	
İSTİSNA KAZANÇLARINA KAYNAK OLUŞTURAN YATIRIM FONLARININ KATILMA PAYLARINA YÖNELİK	
İSTİSNALAR	26
I. KURUMLAR VERGİSİ İSTİSNASI	26
1. İştirak Hisseleri ile Kurucu Senetleri, İntifa Senetleri, Rüşhan Hakları ve Kurumlar Vergisi	
Kanununun 5 inci maddesinin Birinci Fıkrasının (a) Bendi Kapsamında İstisna Kazançlarına	
Kaynak Oluşturan Yatırım Fonlarının Katılma Payları Satış Kazancına Uygulanan İstisnanın	
Kapsamı	26
2. İştirak Hisseleri	26

3. Rüçhan Hakları	27
4. Bedelsiz Olarak veya Rüçhan Hakkı Kullanılmak Suretiyle Elde Edilen Hisse Senetlerinde İktisap Tarihi	27
5. Girişim Sermayesi Yatırım Fonları Katılma Payları	28
6. Aynı Kuruma Ait İştirak Hisselerinin İktisabında 2 Yıllık Sürenin Tespiti	28
7. Menkul Kıymet Ticareti ile Uğraşılması	28
8. Holding Şirketlerin Durumu	29
9. Bedelsiz Olarak Elde Edilen Hisse Senetlerinin Satışından Sağlanan Kazançların Durumu	29
10. Taşınmazlara Yönelik Kurumlar Vergisi İstisnası ile İştirak Hisseleri, Kurucu Senetleri, İntifa Senetleri, Rüçhan Hakları ve Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci Maddesinin Birinci Fıkrasının (a) Bendi Kapsamında İstisna Kazançlarına Kaynak Oluşturan Yatırım Fonlarının Katılma Paylarına Yönelik İstisna Uygulamasının Benzer Yönleri	30
II. KATMA DEĞER VERGİSİ İSTİSNASI	32
1. İştirak Hisselerinin Satışında Uygulanan KDV İstisnasının Kapsamı	32
2. İstisnadan Yararlanamayan Kurumlar	32
3. İki Tam Yıl Süreyle Aktifte Bulundurma	32
4. Aktifte Bulundurma Sürelerinin Hesabında Özellik Arz Eden Durumlar	33
5. Alış ve Giderlere Ait KDV'nin İndirimi	33
6. Bağış ve Hibe Şeklinde Yapılan Devir ve Teslimler	33
7. Belediyeler ve İl Özel İdarelerinin Bünyesinde Bulunan İktisadi İşletmelerin İştirak Hissesi Satışları	33
C. KURUMLAR VERGİSİNDEN İSTİSNA TUTULAN TUTARLARIN YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER TARAFINDAN DÜZENLENEN RAPORLARLA TASDİK EDİLMESİ	34
1. Hazine ve Maliye Bakanlığına Tanınan Yetkinin Kullanılması	34
2. Tasdik Zorunluluğu İçin Belirlenmiş Hadler	34
3. Tam Tasdik Yaptıran Mükelleflerin İstisnadan Yararlanması	35
4. Tasdik Raporunun Zamanında İbraz Edilmemesinin ve Tasdik Kapsamındaki İşlemlerin Tasdik Ettirilmemesinin Sonuçları	35
5. Yeminli Mali Müşavirin Yaptığı İncelemenin Amacı	36
6. Tasdik Raporlarının İçeriği	36
7. Yeminli Mali Müşavirin Sorumluluğu	36

GİRİŞ

Bu Rehberde;

- Kurumlar Vergisi Kanununda taşınmaz, iştirak hisseleri, kurucu senetleri, intifa senetleri, rüçhan hakları ve girişim sermayesi yatırım fonları katılma paylarının satış kazancına sağlanan istisna ile
- Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununda devredilen iştirak hisseleri ve 15/7/2023 tarihinden önce kurumların aktifinde kayıtlı bulunan taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimlerde tanınan KDV istisnasının,

usul ve esasları, 7456 sayılı Kanun ve 7524 sayılı Kanunla yapılmış olan son düzenlemeler de dikkate alınmak suretiyle örneklerle ayrıntılı olarak açıklanmaktadır.

Ayrıca, kurumlar vergisinden istisna tutulan tutarların yeminli mali müşavirler tarafından düzenlenen tasdik raporları ile tevsik edilmesi konusuna da yer verilmektedir.

A. TAŞINMAZLARA YÖNELİK İSTİSNALAR

I. KURUMLAR VERGİSİ İSTİSNASI

1. Taşınmaz Satış Kazançlarına Uygulanan İstisnanın Kapsamı

Kurumların taşınmaz satışından doğan kazançlarının kurumlar vergisinden istisna tutulması için taşınmazların en az iki tam yıl süreyle aktifte yer alması gerekir.

Bu istisna, zaman içinde satıştan doğan kazançların belirli kısımlarına uygulanmıştır.

Taşınmaz satışından doğan kazancın istisna sonrası kalan kısmı ise vergilendirilir.

İstisnadan yararlanacak olan kazanç tutarı, satışın yapıldığı dönemin genel sonuç hesaplarına yansıyacak olup kurumlar vergisi beyannamesinin ilgili satırında gösterilmek suretiyle istisnadan yararlanılabilir.

Anılan istisnadan geçici vergi dönemleri itibarıyla da yararlanılması mümkündür.

2. İstisna Oranlarının Zaman İçindeki Değişimi

5/12/2017 tarihinden önce yapılan taşınmaz satışlarından elde edilen kazancın %75'lik kısmı istisna uygulamasına konu edilebilmiştir.

5/12/2017 tarihinden itibaren (bu tarih dahil) yapılan taşınmaz satışlarından elde edilen kazancın ise 15/7/2023 tarihine kadar %50'lik kısmına istisna uygulanmıştır.

7456 sayılı Kanunla kurumların taşınmaz satışlarından elde ettikleri kazançlarının kurumlar vergisinden istisna edilmesine yönelik uygulamaya son verilmiştir.

Kurumlar Vergisi Kanununa eklenen geçici 16 ncı madde gereğince 15/7/2023 tarihinden önce kurumların aktifinde yer alan taşınmazlar için taşınmaz satış kazancı istisnasına yönelik hükümlerin uygulanmasına devam edilecek ancak söz konusu istisna oranı %25 olacaktır.

3. Taşınmazlar İçin Aktifte Yer Alma ve Satış Tarihlerinin Önemi

15/7/2023 tarihinden sonra kurumların aktiflerinde yer alan taşınmazların satışlarından elde edilen kazançlar için istisna uygulanmayacaktır.

15/7/2023 tarihinden önce kurumların aktiflerinde yer alan taşınmazların bu tarihten sonraki satışlarından elde edilen kazançlar için 7456 sayılı Kanunla yapılan değişiklik öncesi (istisna oranı hariç) hükümler uygulanacaktır.

15/7/2023 tarihinden önce kurumların aktiflerinde yer alan taşınmazların bu tarihten sonraki satışlarından elde edilen kazançlar için istisna oranı %25 olarak uygulanacaktır.

4. Taşınmaz Satış Kazancı İstisnasının Amacı

Bu istisnanın amacı, kurumların bağlı değerlerinin ekonomik faaliyetlerde daha etkin bir şekilde kullanılmasına imkân sağlanması, mali/finansal bünyelerinin, sermaye yapılarının güçlendirilmesi ve finansman sıkıntılarının giderilmesidir.

5. Taşınmaz Satış Kazancı İstisnasının Uygulanabilmesi İçin Gerekli Şartlar

- Bu istisna, satış işlemi ister peşin isterse vadeli olarak yapılmış olsun, satışın yapıldığı dönemde uygulanır.
- Satış bedelinin, satışın yapıldığı yılı izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar tahsil edilmesi şarttır.
- Satış kazancının istisnadan yararlanan kısmı satışın yapıldığı yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar pasifte özel bir fon hesabında tutulur.

6. Taşınmaz Satış Kazancı İstisnasına Konu Olan Taşınmazlar

İstisnaya konu olan taşınmazlar, Türk Medeni Kanununda “taşınmaz” olarak tanımlanan ve esas niteliği bakımından bir yerden başka bir yere taşınması mümkün olmayan, dolayısıyla yerinde sabit olan mallardır.

Bunlar;

- Arazi,
- Tapu siciline ayrı sayfaya kaydedilen bağımsız ve sürekli haklar,
- Kat mülkiyeti kütüğüne kayıtlı bağımsız bölümlerdir.

7. Taşınmaz Tescilinin Önemi

Bu istisnanın uygulanabilmesi için taşınmazın kurum adına tapuya tescil edilmiş olması gerekmektedir.

Bu nedenle, ilgili kurum adına tapuya tescili yapılmamış bir binanın satışından doğan kazanca istisna uygulanamaz.

8 .Bütünleyici Parça ve Eklentilerin İstisna Karşısındaki Durumu

Taşınmaz tanımına, taşınmazın bütünleyici parçası niteliğinde olan unsurlar girer ancak taşınmazın eklentisi niteliğinde olan unsurlar girmez.

Bu sebeple, taşınmazlarla birlikte satışa konu olan ve o taşınmazın bütünleyici parçası sayılan şeylerin satışından elde edilen kazançlar da istisna kapsamında değerlendirilir.

9. İstisnadan Yararlanabilen Kurumlar

Söz konusu istisna hükmünden, dar mükellef kurumlar da dâhil olmak üzere şartları taşıyan tüm kurumlar vergisi mükellefleri yararlanabilir.

10. İstisnadan Yararlanamayan Kurumlar

Taşınmaz ticareti ve kiralanmasıyla uğraşan kurumların bu amaçla ellerinde bulundurdıkları değerlerin satışından elde ettikleri kazançlar istisna kapsamı dışındadır. Bu durumda, satışa konu edilen kıymetlerin iki tam yıl kurum aktifinde kayıtlı olması da durumu değiştirmez.

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 uygulanabilir. Taşınmaz ticaretine konu edilen veya kiralama ya da başka surette değerlendirilen taşınmazların satış kazancı ise istisnaya konu edilemez.

Örneğin; bir inşaat şirketinin şirket merkezi olarak kullanılmak üzere inşa etmiş olduğu bir binayı, en az iki tam yıl süreyle kullandıktan sonra satması halinde, bu satıştan doğan kazanç için istisna uygulanabilir. Ancak, aynı inşaat şirketinin, satmak amacıyla inşa etmiş olduğu veya satın aldığı binaların satışında, şirket satın aldığı arsayı iki tam yıl geçtikten sonra satması halinde istisnadan yararlanamaz.

Faaliyet konusu alış veriş merkezleri inşa etmek veya kiraya vermek olan bir şirketin bu amaçla inşa ettiği taşınmazları iki tam yıl geçtikten sonra satması halinde, şirket bu istisnadan yararlanamaz.

Bir inşaat şirketinin inşa etmiş olduğu binanın bir kısmını otopark olarak, diğer bir kısmını işyeri olarak kiraya vermesi, kalan kısmını ise şirket faaliyetlerinde kullanması halinde, şirket faaliyetinde kullandığı kısmın satılmasından elde edilen kazanç istisnaya konu olabilir, diğer kısımlar istisnadan yararlanamaz.

Esas faaliyeti taşınmaz ticareti ve kiralaması olmayan bir şirketin, atıl olarak durmakta olan bir taşınmazını kiraya verdikten iki tam yıl sonra söz konusu taşınmazı satması halinde taşınmazın elden çıkarılmasından doğan kazanç istisnadan yararlanabilir.

11. Kooperatiflerin Durumu

Yapı kooperatiflerinin ve diğer kooperatiflerin önceki bölümlerde yapılan açıklamalar çerçevesinde söz konusu istisnadan yararlanabilmesi mümkündür. Ancak, istisna edilen kazancın özel bir fon hesabında tutulması, hiç bir şekilde ortaklara dağıtılmayarak kooperatif amaçları doğrultusunda kullanılması gerekmektedir.

İstisna uygulaması bakımından ortakların bir veya birden fazla konut veya işyeri sahibi olmasının bir önemi bulunmamaktadır. Diğer taraftan, kooperatiflerin amaçlarını gerçekleştirdikten sonra kalan fazla arsa veya konutu elden çıkarmaları halinde de doğan kazanç istisnaya konu olabilir.

12. Holding Şirketlerin Durumu

Holding şirketlerin esas faaliyeti taşınmaz ticareti olmadığından bu şirketlerin aktifinde yer alan taşınmazların satışından elde edilen kazançları dolayısıyla istisnadan yararlandırılmaları gerekmektedir.

13. İki Tam Yıl Süreyle Aktifte Bulundurma

İstisna uygulamasına konu olacak taşınmazların en az iki tam yıl (730 gün) süreyle kurumun aktifinde yer alması, diğer bir ifadeyle kurumun bu değerlere iki tam yıl süreyle bilfiil sahip olması gerekir.

Örnek 1: 2 Şubat 2023 tarihinde iktisap edilmiş ve aktife alınmış bir taşınmazın, 2 Şubat 2025 tarihinden sonra (bu tarih dahil) satılması ve diğer şartların da gerçekleşmesi halinde bu satıştan doğan kazanç, kurumlar vergisinden istisna edilebilir.

14. Aktifte Bulundurma Süresinin Hesabında Özellik Arz Eden Durumlar

İki tam yıllık aktifte bulundurma süresinin hesabında;

- Devir veya bölünme suretiyle devralınan taşınmazların satışında, devir olunan veya bölünen kurumda geçen süreler,
- 6361 sayılı Kanun kapsamında geri kiralama amacıyla ve sözleşme sonunda geri alınması şartıyla, kurumlar tarafından finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarına devredilen taşınmazların kiracı tarafından üçüncü kişilere satışında, bu taşınmazların finansal kiralama şirketi, katılım bankaları, kalkınma ve yatırım bankalarının aktifinde bulunduğu süreler,
- 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu kapsamında kira sertifikası ihracı amacıyla varlık kiralama şirketlerine devredilen taşınmazların kaynak kuruluş tarafından üçüncü kişilere satışında, varlık kiralama şirketinin aktifinde bulunduğu süreler,

de dikkate alınır.

7456 sayılı Kanunla, 15/7/2023 tarihinden itibaren; 6361 sayılı Kanun kapsamında veya 6362 sayılı Kanun kapsamında devredilen taşınmazların kiracı ya da kaynak kuruluş tarafından üçüncü kişilere satışında, aktifte bulundurma sürelerinin hesabında, bu taşınmazların finansal kiralama şirketi, katılım bankaları, kalkınma ve yatırım bankaları ile varlık kiralama şirketinin aktifinde bulunduğu sürelerin de dikkate alınacağı yönündeki hüküm yürürlükten kaldırılmıştır.

15. Devir ve Bölünme Hallerinde İktisap Tarihinin Tespiti

Kurumlar Vergisi Kanununun ilgili maddeleri kapsamında gerçekleştirilen devir, tam ve kısmi bölünme hallerinde, devir veya bölünme suretiyle devralınan taşınmazların iktisap tarihi olarak, devir alınan veya bölünen kurumdaki iktisap tarihi esas alınır.

16. Sat-Kirala-Geri Al İşlemine Konu Edilen Taşınmazların Üçüncü Kişilere Satışında 2 Yıllık Sürenin Tespiti

7456 sayılı Kanunla kaldırılmadan önceki hüküm uyarınca, sat-kirala-geri al işlemine konu edilen taşınmazların, kiracı tarafından üçüncü kişilere satışında finansal kiralama şirketi, katılım bankaları, kalkınma ve yatırım bankalarının aktifinde bulunduğu süreler de 2 yıllık sürenin tespitinde dikkate alınır.

Örnek 2: (A) A.Ş.'nin 6/6/2016 tarihinde iktisap ederek aktifine aldığı taşınmazı, şirketin finansman ihtiyacı dolayısıyla 23/9/2016 tarihinde (B) Kalkınma Bankası A.Ş.'ye geri kiralama amacıyla ve sözleşme sonunda geri alınması şartıyla devredilmiştir. (B) Kalkınma Bankası A.Ş. bu taşınmazı 7 yıllığına (A) A.Ş.'ye geri kiralamıştır. (B) Kalkınma Bankası A.Ş. sözleşme süresi sonunda bu taşınmazı 25/9/2023 tarihinde (A) A.Ş.'ye geri satmıştır. (A) A.Ş. bu taşınmazını 8/12/2023 tarihinde (C) Ltd. Şti.'ne satmıştır.

Bu durumda, (A) A.Ş.'nin 6/6/2016 tarihinde iktisap etmiş olduğu taşınmazın (C) Ltd. Şti.'ne satışında istisna uygulanırken, 2 tam yıl aktifte yer alma şartının sağlanıp sağlanmadığının tespitinde bu taşınmazın (B) Kalkınma Bankası A.Ş.'nin aktifinde bulunduğu süre de dikkate alınır.

Buna göre, (A) A.Ş.'nin finansman temini amacıyla sat-kirala-geri al işlemine konu ettiği taşınmazını 8/12/2023 tarihinde (C) Ltd. Şti.'ne satışında istisna uygulaması açısından iki tam yıllık aktifte yer alma şartının sağlanıp sağlanmadığının tespitinde 6/6/2016 ile 8/12/2023 tarihleri arasındaki süre dikkate alınır.

17. Kira Sertifikası İhracına Konu Edilen Taşınmazların Üçüncü Kişilere Satışında 2 Yıllık Sürenin Tespiti

7456 sayılı Kanunla kaldırılmadan önceki hüküm uyarınca, kira sertifikası ihracı amacıyla varlık kiralama şirketlerine devredilen taşınmazların kaynak kuruluş tarafından üçüncü kişilere satışında, aktifte bulundurma süresinin hesabında, bu taşınmazların kira sertifikası ihracı amacıyla varlık kiralama şirketinin aktifinde bulunduğu süreler de dikkate alınır.

18. İnşa Halindeki Binalarda 2 Yıllık Sürenin Tespiti

- Kurumlar tarafından, inşaatı henüz tamamlanmayan, fiilen kullanma imkânı da bulunmayan binaların satılması halinde; kurum aktifinde iki tam yıl kayıtlı olması koşuluyla, **sadece binanın arsasının** satış kazancına tekabül eden kısmı kurumlar vergisinden istisna tutulur.
- Arsa üzerinde inşa edilen ve aktife kaydedilen binanın, kurum adına tapuya tescil edilerek satılması halinde, satılan binanın iki yıllık aktifte bulundurulma süresinin başlangıç tarihi olarak, **inşaatin tamamlandığı ve bina olarak kullanılmaya başlandığı** tarih esas alınır.

19. Gayrimenkul Satış Kazancının Fon Hesabına Alınması ve Burada Tutulmasında Dikkat Edilmesi Gereken Hususlar

Gayrimenkullerin satışından elde edilecek kazancın istisnadan yararlanan kısmı, pasifte özel bir fon hesabına alınır. Bu işlemde şu hususlara dikkat edilmesi gerekir:

- Fon hesabına alınma işlemi, satışın yapıldığı yılı izleyen hesap döneminin başından itibaren kazancın beyan edildiği döneme ait kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarihe kadar yapılmalıdır.

- Kazancın tamamının fon hesabına alınma şartı bulunmayıp, sadece istisnadan yararlanan kazanç kısmının (örneğin, 5/12/2017 tarihinden itibaren %50'lik kısım) söz konusu fon hesabına alınması yeterlidir.
- Mükelleflerin kazancın belli bir kısmı için istisnadan yararlanabilmeleri mümkündür. İstisnadan kısmen yararlanılması halinde, yararlanılmayan bu kazanç tutarı için sonraki yıllarda istisnadan yararlanılabilmesi ise mümkün değildir. İstisnadan yararlanması öngörülen kazanç kısmı fon hesabına alınan kazanç kısmından büyük olamaz.
- İstisnadan yararlanan kısım, satışın yapıldığı yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar söz konusu fon hesabında tutulmalıdır.
- Fon hesabına alınan kazanç tutarının sermayeye ilavesi mümkündür.
- Fon hesabına alınan kazanç tutarı beş yıl içinde;
 - Başka bir hesaba nakledilmemeli,
 - İşletmeden çekilmemeli,
 - Dar mükellef kurumlarca ana merkeze aktarılmamalı ya da
 - Kurum tasfiye edilmemelidir.

Örnek 3: 5 Mayıs 2021 tarihinde taşınmaz satışından 400.000 TL kazanç elde edilmiş ve bu kazanç tutarının %50'si olan 200.000 TL için 2021 yılı geçici vergi dönemlerinde ve yıllık kurumlar vergisi beyannamesinde istisnadan yararlanılmıştır. İstisnadan yararlanılan bu tutarın;

- Pasifte özel bir fon hesabına alınması,
- Fon hesabında bulunan bu tutarın;
 - 31/12/2026 tarihine kadar sermayeye ilave dışında başka bir hesaba aktarılmaması veya
 - İşletmeden çekilmemesi,

gerekir.

20. Vergi Ziyayı Ortaya Çıkan Haller

- Satış bedelinin, satışın yapıldığı yılı izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar **tahsil edilmemesi** halinde bu süre içinde tahsil edilmeyen satış bedeline isabet eden istisna nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler ziyaa uğramış sayılır.
- Söz konusu kazancın **fon hesabına alınmaması** durumunda, kurumlar vergisi beyannamesinde istisnadan yararlanılabilmesi mümkün değildir. Ayrıca geçici vergi dönemleri itibarıyla yararlanılan istisna nedeniyle zamanında tahakkuk etmeyen vergilerden kaynaklanan vergi ziyayı cezası ve gecikme faizi ayrıca aranır.
- Fon hesabına alınan istisna kazançtan **beş yıl içinde** sermayeye ilave dışında herhangi bir şekilde;
 - Başka bir hesaba nakledilen veya
 - İşletmeden çekilen ya da
 - Dar mükellef kurumlarca ana merkeze aktarılan kısım için

uygulanan istisna dolayısıyla zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler ziyaa uğramış sayılır.

- Beş yıl içinde işletmenin tasfiyesi halinde de vergi ziyaa uğramış sayılır.

Örnek 4: Maliyet bedeli 200.000 TL olan bir taşınmaz, 2021 yılında 1.000.000 TL'ye vadeli olarak satılmıştır. Satışa ilişkin tahsilat 2022 yılında 500.000 TL, 2023 yılında 500.000 TL olarak gerçekleştirilecektir.

Bu durumda;

- Satış bedelinin, satışın yapıldığı yılı izleyen ikinci takvim yılının sonuna (31.12.2023 tarihine) kadar tahsil edilmesi,
- Satıştan elde edilen kazanç $(1.000.000 - 200.000 =) 800.000$ TL olmasına rağmen, bu kazanç tutarının yarısına $(800.000 \times \%50 =) 400.000$ TL olarak istisna uygulanması,
- İstisna kazanç tutarının (400.000 TL) 2022 yılı Nisan ayının son gününe kadar özel bir fon hesabına alınması,

- Fon hesabına alınan 400.000 TL'nin satışın yapıldığı yılı izleyen beşinci yılın sonuna (31/12/2026 tarihine) kadar;
 - Fon hesabında tutulması,
 - Başka bir hesaba nakledilmemesi,
 - İşletmeden çekilmemesi,
 - Dar mükellef kurumlarca ana merkeze aktarılmaması,
 - Kurumun tasfiye edilmemesi,

gerekmektedir.

- Fon hesabına alınan bu kazanç tutarının (400.000 TL'nin) sermayeye ilavesi mümkündür.

21. Vergi Ziyayı Ortaya Çıkmayan Haller

- İstisna edilen kazancın beş yıl içinde sermayeye ilave edilmesi mümkündür.
- Kurumlar Vergisi Kanununa göre yapılan devir ve bölünmeler için de istisna şartı ihlal edilmiş sayılmaz.

Örnek 5: Kurum (D) 2 yıldan uzun süre aktifinde bulunan taşınmazını 5/10/2020 tarihinde satmıştır. Bu durumda;

- Satıştan doğan kazancın %50'si istisna uygulamasına konu edilebilir.
- Özel bir fon hesabına alınan istisna kazanç, 31/12/2025 tarihinden önce;
 - Başka bir hesaba (sermayeye ilave hariç) nakledilemez,
 - İşletmeden çekilemez,
 - Dar mükellef kurumlar tarafından yurt dışına transfer edilemez,
 - Bu süre içinde işletme tasfiyeye giremez.

Kurum (D)'nin 20/6/2022 tarihinde Kurum (E) ile devir suretiyle birleşmesi halinde aşağıdaki gibi hareket edilmesi gerekir:

- Fon hesabı, mukayyet değeri ile Kurum (E)'ye devredileceğinden, Kurum (D) bünyesinde herhangi bir işlem yapılmaz.

- Kurum (E) tarafından söz konusu fon hesabının 31/12/2025 tarihinden önce sermayeye ilave dışında;
 - Başka bir hesaba nakledilmesi,
 - İşletmeden çekilmesi veya
 - Kurumun tasfiyeye girmesi halinde,

bu işlemlere tabi tutulan kazanç kısmı için zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler, vergi ziyai cezası ve gecikme faizi ile birlikte alınır.

22. Fon Hesabının İşletmeden Çekilmesi

Fon hesabında tutulan kazancın beş yıl içinde veya beş yıl geçtikten sonra işletmeden çekilmesi kâr dağıtımı sayılır.

23. Taşınmazların Para Karşılığı Olmaksızın Devir ve Temlik ile Trampası

İstisna uygulanabilmesi için taşınmazların satılması ve bu işlemde bir kazanç elde edilerek satan kurumun mali yapısında bir iyileşmenin olması aranmaktadır.

Bu nedenle, bunların para karşılığı olmaksızın devir ve temlik, trampası gibi işlemler istisna kapsamına girmemektedir.

Kat karşılığında arsa devrinde de söz konusu istisna hükmü uygulanamaz.

24. Taşınmazların Mevcut Borçlar Karşılığında Devredilmesi ile Kamulaştırma İşlemleri

Taşınmazların mevcut borçlar karşılığında rızaen veya icra yoluyla devredilmesi işlemleri ile kamulaştırma işlemleri kurumların finansman imkânlarını artıracığından istisna uygulaması kapsamında değerlendirilir.

25. Satış Bedelinin Nakit Olarak Tahsil Edilmesi

İstisna uygulamasında, satış bedelinin nakit olarak tahsil edilmesi gerekir.

Nakit olarak tahsil edilmese de her an nakde dönüştürülmesi kolay; altın, Devlet tahvili, Hazine bonusu, Toplu Konut İdaresince çıkarılan veya Borsa İstanbul'da

işlem gören hisse senetleri, tahvil ve bonolar ile de bedelin tahsil edilebilmesi mümkündür. Ancak, bu kıymetlerin en geç iki yıllık tahsil süresinin sonuna kadar nakde dönüştürülmesi gerekir.

26. Satış Vaadi Sözleşmesiyle Satışı Öngörülen Taşınmazlar

Bazen taşınmazlar, satış vaadi sözleşmesi suretiyle ileride alım satıma konu olabilmektedir. Taşınmazlarda, mülkiyetin devri tapuya tescil ile gerçekleşeceğinden satış vaadi sözleşmeleri ile tahsil olunan bedeller dolayısıyla istisnanın uygulanması mümkün değildir.

27. Grup Şirketleri Arasındaki İşlemlerin İstisnadan Yararlanmasının Genel Şartları

İstisnanın temel amacı, kurumların mali yapılarının güçlendirilmesinin teşviki olduğundan, ekonomik açıdan şirketlere ilave imkân sağlamayan işlemler istisna kapsamı dışında kalmaktadır.

Grup şirketlerinin her birinin ayrı tüzel kişilikleri bulunduğundan, her bir şirketin söz konusu istisnadan yararlanabilmesi mümkündür.

28. İstisnadan Yararlandırılmayan Grup Şirketleri Arasındaki İşlemler

Satış işleminin istisnanın amacına aykırı olarak işletmeye nakit girişi olmaksızın gerçekleştirilmesi halinde istisna uygulanmaz.

Ayrıca, bağlı ortaklığın yapacağı sermaye artırımı sonucu doğacak sermaye taahhüdüne karşılık olmak üzere taşınmazların aynı sermaye olarak bağlı ortaklığa devredilmesi halinde, bağlı değer başka bir bağlı değere (iştirak hissesine) dönüşmüş olacağından söz konusu istisnadan yararlanılamaz.

29. Kazancın Hesaplanmasında Esas Alınacak Bedel

İstisna kazancın hesaplanmasında, muvazaa hali ve örtülü kazanç dağıtımı hükümleri saklı kalmak kaydıyla, **fiili satış bedeli** esas alınır.

Bunun dışında çeşitli ölçülere göre, fiilen gerçekleşen satış fiyatının altında veya üstünde bir tutar dikkate alınamaz.

30. İstisna Kazancın Hesaplanmasında Faiz, Komisyon, Kur Farkı ve Vade Farklarının Durumu

Satış kazancı, satış işlemi ile birlikte oluşacağından istisna, satışın yapıldığı dönemde uygulanır.

İstisna kapsamındaki değerlerin satışından kaynaklanan alacaklar için alınan faiz, komisyon ve benzeri gelirler ile satış bedelinin döviz cinsinden belirlenmesi durumunda ortaya çıkan kur farklarının istisna kazancın tespitinde dikkate alınması mümkün değildir.

Döviz üzerinden veya vadeli olarak gerçekleşen satışlarda, yabancı paraların ya da alacakların değerlemesinden kaynaklanan unsurlar vergi matrahının tespitinde gelir veya gider unsuru olarak dikkate alınır.

Örnek 6: İşletme aktifinde 3 yıldır yer alan 17.000.000 TL maliyet bedelli taşınmaz, 3.000.000 ABD Doları bedelle 30/5/2025 tarihinde vadeli olarak satılmıştır.

Satış bedelinin; 2.000.000 ABD Doları peşin olarak alınmış olup, 500.000 ABD Doları 6 ay sonra, 500.000 ABD Doları da satıştan bir yıl sonra tahsil edilecektir. (Satış tarihindeki döviz kuru; 1 ABD Doları = 39 TL olarak varsayılmıştır.)

Buna göre;

Satış bedeli (3.000.000 X 39)	117.000.000 TL
Satış kazancı (117.000.000 - 17.000.000)	100.000.000 TL
İstisna kazanç tutarı (100.000.000 X %25)*	25.000.000 TL
Fona alınacak kazanç tutarı	25.000.000 TL

* 15/7/2023 tarihinden önce kurumların aktiflerinde yer alan taşınmazların bu tarihten sonraki satışlarından elde edilen kazançlar için istisna oranı %25 olarak uygulanmıştır.

Döviz üzerinden yapılan bu satışta, yabancı paraların ya da alacakların değerlemesinden kaynaklanan artış veya azalışlar istisna kazanç tutarını etkilemeyeceği gibi fonda tutulan kazanç tutarını da değiştirmez.

II. 15/7/2023 TARİHİNDEN ÖNCE KURUMLARIN AKTİFİNDE KAYITLI BULUNAN TAŞINMAZLARIN SATIŞINDA KDV İSTİSNASI

1. Taşınmaz Satışına Uygulanan KDV İstisnasının Kapsamı

7456 sayılı Kanunla 3065 sayılı Kanunun (17/4-r) maddesinde yapılan değişiklikle kurumların aktifinde en az iki tam yıl süreyle bulunan taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimlerde KDV istisnası uygulaması 15/7/2023 tarihi itibarıyla kaldırılmıştır.

Bu tarihten itibaren kurumların aktifine kaydedilen taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimler genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabi olacaktır.

3065 sayılı Kanuna eklenen geçici 43 üncü madde uyarınca, 15/7/2023 tarihinden önce kurumların aktifinde kayıtlı bulunan taşınmazların 15/7/2023 tarihinden itibaren kurumlar tarafından satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimlerde değişiklik öncesi KDV istisnası uygulamasına devam edilecektir.

2. KDV İstisnasına Konu Olan Taşınmazlar

Bu istisnaya konu olan taşınmazlar Türk Medeni Kanununda "Taşınmaz" olarak tanımlanan ve esas niteliği bakımından bir yerden başka bir yere taşınması mümkün olmayan, dolayısıyla yerinde sabit olan mallardır.

3. Mütemmim Cüzleri ve Eklentilerin Durumu

İki tam yıldan fazla bir süredir kurumların aktifinde yer alan arsa, fabrika binası ve mütemmim cüzlerinin birlikte tek bir bedelle satışı KDV' den istisnadır.

Ancak, eklenti olarak kabul edilen demirbaş ve teçhizatın satılması halinde bunların bedeli üzerinden KDV hesaplanır.

Örnek 7: İki tam yıldan fazla süredir (C) şirketinin aktifinde yer alan arsa, bina, taşıtlar, makine ve teçhizatlardan oluşan üretim tesisinin komple tek bir bedelle satışının gerçekleştirilmesi halinde;

- Arsa, fabrika binası ve mütemmim cüzlerinin birlikte tek bir bedelle satışı KDV'den istisnadır.

- Eklenti olarak kabul edilen demirbaş ve teçhizatın bedeli üzerinden demirbaş ve teçhizatın tabi olduğu oranda KDV hesaplanır.

4. İstisnadan Yararlanabilen Kurumlar

Katma Değer Vergisi Kanununun 17/4-r maddesinde bahsi geçen "kurum" ibaresi, Kurumlar Vergisi Kanununda sayılan kurumlar vergisi mükelleflerini ifade etmektedir.

Örnek 8: (D) Ticaret ve Sanayi Odasının mülkiyetinde bulunan, hizmet binası olarak kullandığı taşınmazın müzayede yoluyla satışında, satışa konu taşınmazlar iki yıldan fazla süredir bu Odanın mülkiyetinde bulunsu dahi KDV istisnası uygulanması mümkün değildir.

5. İstisnadan Yararlanamayan Kurumlar

İstisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan (taşınmazların mutaat olarak alım satımının yapılması veya kiraya verilmesi) kurumların, bu amaçla aktiflerinde bulundurdıkları taşınmazların tesliminde istisna hükmü uygulanmaz.

Örnek 9: Gayrimenkul kiralaması faaliyeti ile iştigal eden (E) Ltd. Şti. aktifinde iki tam yıl süre ile bulunan taşınmazı satışa çıkarmıştır. Söz konusu satış işlemi şirket faaliyetlerinin yürütülmesine tahsis edilmiş bir taşınmaz olması kaydıyla KDV'den istisna tutulabilir.

Ancak, taşınmazın şirket faaliyetlerinin yürütülmesine tahsis edilmiş bir taşınmaz olmayıp şirketin faaliyet konusu olan kiralamalarda kullanılan taşınmazlardan olması halinde, bu taşınmazın satışı genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabidir.

6. Şahsi İşletmelerin Taşınmazları

Söz konusu istisna uygulamasında bahsi geçen "kurum" ibaresi, Kurumlar Vergisi Kanununda sayılan kurumlar vergisi mükelleflerini ifade ettiğinden, şahsi işletmelerin aktifinde kayıtlı taşınmazların satışında istisna uygulanması mümkün değildir.

Örnek 10: Gıda ürünleri ticareti ile iştirak eden (F) şahıs işletmesi aktifinde kayıtlı olan (A) Bankasından satın aldığı antreponun deposunu satışa çıkarmıştır. Bu istisna kurumlara yönelik olup şahsi işletmelerin aktifinde kayıtlı taşınmazların satışında istisna uygulanması mümkün değildir.

7. İki Tam Yıl Süreyle Aktifte Bulundurma

Satışa konu edilecek taşınmazların (arsa, arazi, bina) satışında istisna uygulanabilmesi için kurumların aktifinde asgari 2 tam yıl (730 gün) kayıtlı bulunmuş olması gerekmektedir.

Örnek 11: (G) Şirketi 2018 Yılı'nın Ağustos ayında finansal kiralama yoluyla satın aldığı ve ödemeleri halen devam eden arsayı, 20/5/2023 tarihinde kalan borç bakiyesini leasing şirketine ödeyerek şirket adına tapuya tescil ettirmiştir.

2018 yılında finansal kiralamaya konu edilen arsa için şirketin mülkiyetine geçerek tapuda tescil işlemi 20/5/2023 tarihinde yapıldığından, tescil tarihinden itibaren en az iki tam yıl geçmeden 20/5/2025 tarihinden önce satılması halinde, istisna hükmünden yararlanılması mümkün değildir.

8. Aktifte Bulundurma Sürelerinin Hesabında Özellik Arz Eden Durumlar

En az iki tam yıl aktifte bulundurma süresinin hesabında, bu taşınmazların Katma Değer Vergisi Kanununun 17/4-u ile 17/4-y maddelerinde yer alan istisna kapsamında varlık kiralama şirketleri, finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarının aktifinde bulunduğu süreler de dikkate alınır.

Konu hakkında özellikli durumlar ve örnekler aşağıda yer almaktadır.

- **Bir finansal kiralama şirketinin aktifinde bulunduğu sürenin, taşınmazın “en az iki tam yıl süreyle” ilgili şirketin aktifinde bulunup bulunmadığına ilişkin yapılacak hesaplamada dikkate alınması gerekir.**

Örnek 12: (H) Ltd. Şti. 20/7/2019 tarihinde satın alarak aktifine kaydettiği arsayı 1/1/2020 tarihinde Katma Değer Vergisi Kanununun 17/4-y maddesi kapsamında (D) finansal kiralama şirketine devretmiş ve 31/12/2022 tarihinde geri almıştır.

(H) Ltd. Şti. bu taşınmazı 5/5/2023 tarihinde satmıştır.

Taşınmazın (H) Ltd. Şti.'nin aktifinde iki tam yıl süreyle bulunup bulunmadığına ilişkin yapılacak hesaplamada, taşınmazın (D) finansal kiralama şirketinin aktifinde bulunduğu süre de dikkate alınır. Bu çerçevede, taşınmazın (H) Ltd. Şti. tarafından satın alındığı 20/7/2019 tarihi ile satıldığı 5/5/2023 tarihi arasında iki tam yıllık süre geçtiğinden bu satış KDV'den istisna tutulur.

- **Aktifte kayıtlı bulundurma süresinin başlangıç tarihi olarak bütün bölümleri ile birlikte inşaatın tamamlanıp bina olarak aktife alındığı tarihin esas alınması gerekir.**

Örnek 13: Otomobil parçalarının alım-satım faaliyeti ile iştigal eden (I) firması, 2016/Temmuz ayında bir arsa satın almıştır. Söz konusu arsa üzerinde 2017/ Haziran ayında ofis ve depodan oluşan tek binanın inşaatına başlamış, 2021/ Kasım ayında yapı kullanma izin belgesini almış, 4/12/2022 tarihinde tapuda cins tashihi yapılmıştır.

Tapuda cins tashihi yapılan bu binanın satış işleminin KDV'den istisna tutulabilmesi için söz konusu binanın kurum adına tapuya tescil edilmiş olmasının yanı sıra, en az iki tam yıl şirket aktifine kayıtlı olması gerekmekte olup, aktifte kayıtlı bulundurma süresinin başlangıç tarihi olarak da bütün bölümleri ile birlikte inşaatın tamamlanıp bina olarak aktife alındığı tarihin (4/12/2022) esas alınması gerekmektedir.

- **Bir arsanın kamulaştırılması sonucu söz konusu arsa yerine verilen başka bir arsanın satışında “en az iki tam yıl süreyle aktifte bulunma” şartının tespitinde, kamulaştırılan taşınmazın iktisap tarihinin esas alınması gerekir.**

Örnek 14: (K) Şirketinin 15/10/2018 tarihinde satın almış olduğu arsanın (L) Belediyesince kamulaştırılması işlemi sonucu söz konusu arsa yerine 13/4/2022 tarihinde verilen başka bir arsa şirket tarafından satılacaktır.

Arsanın satışında istisnadan yararlanılabilmesi için gereken “en az iki tam yıl süreyle aktifte bulunma” şartının tespitinde, kamulaştırılan taşınmazın iktisap tarihi esas alınır.

- **En az iki yıl aktifte kalma süresi hesaplanırken kooperatife üst birlik tarafından tahsisin yapıldığı tarihin esas alınması gerekir.**

Örnek 15: (M) Kooperatifine 9/7/2022 tarihinde tahsis edilen ancak üst birlik ile Hazine arasındaki ihtilaftan dolayı 4/5/2023 tarihinde Kooperatif adına tapuya tescil edilen arsanın satışı yapılacaktır.

Satışı yapılacak arsanın en az iki yıl aktifte kalma süresi hesaplanırken kooperatife üst birlik tarafından tahsisin yapıldığı tarih (9/7/2022) esas alınacak ve iki yılın dolmasına müteakiben bu satış işlemi 3065 sayılı Kanunun (17/4-r) maddesine göre KDV'den istisna olacaktır.

- **Taşınmazlar üzerinde tevhit (tek tapuya dönüştürülme) yoluyla yapılan değişiklikler sonrasında her iki taşınmazın da tevhit öncesi iktisap tarihleri ispat edilebiliyorsa ve satış bedeli ayrıştırılabiliyorsa, iktisap tarihlerinin ayrı ayrı dikkate alınması ve bu suretle iki yıllık sürenin hesaplanması gerekir.**

Örnek 16: (Y) şirketince 9/10/2018 tarihinde alınıp ilgili dönemde şirket aktifine kaydedilen arsa ile 11/11/2022 tarihinde alınıp ilgili dönemde şirket aktifine kaydedilen bitişik arsa tevhit edilmiş (tek tapuya dönüştürülmüş) ve satışa sunulmuştur.

Taşınmazlar üzerinde tevhit yoluyla yapılan değişiklikler sonrasında yeni oluşan birimin tapuya tescil edilmesi ve daha sonra elden çıkarılmasında istisnanın uygulanması bakımından tevhit tarihinin esas alınması gerekmektedir.

Ancak her iki taşınmazın da tevhit öncesi iktisap tarihleri ispat edilebiliyorsa ve satış bedeli ayrıştırılabiliyorsa, iktisap tarihlerinin ayrı ayrı dikkate alınması ve bu suretle iki yıllık sürenin hesaplanması mümkündür.

- **Bir kolektif şirketin aktifinde kayıtlı binaların, şirketin limited şirkete dönüşmesi sonrasında satışında iki tam yıllık sürenin hesabında, binaların dönüşen kolektif şirketin bilançosunun aktifine kaydedildiği tarihin başlangıç tarihi olarak dikkate alınması gerekir.**

Örnek 17: Bir kollektif şirketin nev'i değiştirerek limited şirkete dönüşmesi sonrasında kullanılan binaların, satışı yapılacaktır. Söz konusu satış işleminde iki tam yıllık sürenin hesabında, bu binaların limited şirkete dönüşen kollektif şirketin bilançosunun aktifine kaydedildiği tarihin başlangıç tarihi olarak dikkate alınması gerekmektedir.

9. Alış ve Giderlere Ait KDV'nin İndirimi

Katma Değer Vergisi Kanununun 17/4-r maddesi uyarınca yapılan teslimlerle ilgili alış ve giderlere ait KDV'nin indiriminde aşağıdaki şekilde hareket edilir:

- İşlemin yapıldığı tarihe kadar indirim yoluyla telafi edilen kısım için herhangi bir düzeltme yapılması gerekmez.
- Satış tarihine kadar indirilemeyen kısım ise "İlave Edilecek KDV" olarak beyan edilir ve teslimin yapıldığı hesap dönemine ilişkin gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider veya maliyet olarak dikkate alınır.

10. Bağış ve Hibe Şeklinde Yapılan Devir ve Teslimler

İstisna, satış yoluyla gerçekleştirilen devir ve teslimlerde uygulandığından; bağış ve hibe şeklinde yapılan devir ve teslimler istisna kapsamı dışında bulunmaktadır.

11. Belediyeler ve İl Özel İdarelerinin Bünyesinde Bulunan İktisadi İşletmelerin Taşınmazları

Belediyeler ve il özel idarelerinin bünyesinde bulunan iktisadi işletmelerin aktifinde en az iki tam yıl süreyle bulunan ve bu iktisadi işletmeler tarafından ticareti yapılmayan taşınmazların satışında, Katma Değer Vergisi Kanununun 17/4-r maddesine göre KDV istisnası uygulanır.

B. İŞTİRAK HİSSELERİ İLE KURUCU SENETLERİ, İNTİFA SENETLERİ, RÜÇHAN HAKLARI VE KURUMLAR VERGİSİ KANUNUNUN 5 İNCİ MADDESİNİN BİRİNCİ FIKRASININ (a) BENDİ KAPSAMINDA İSTİSNA KAZANÇLARINA KAYNAK OLUŞTURAN YATIRIM FONLARININ KATILMA PAYLARINA YÖNELİK İSTİSNALAR

I. KURUMLAR VERGİSİ İSTİSNASI

1. İştirak Hisseleri ile Kurucu Senetleri, İntifa Senetleri, Rüçhan Hakları ve Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin Birinci Fıkrasının (a) Bendi Kapsamında İstisna Kazançlarına Kaynak Oluşturan Yatırım Fonlarının Katılma Payları Satış Kazancına Uygulanan İstisnanın Kapsamı

Kurumların, en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan iştirak hisseleri ile aynı süreyle sahip oldukları kurucu senetleri, intifa senetleri, rüçhan hakları ve Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında istisna kazançlarına kaynak oluşturan yatırım fonlarının katılma paylarının satışından doğan kazançların %75'lik kısmına istisna uygulanabilir.

9160 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile istisna oranı 27/11/2024 tarihinden itibaren %50 olarak belirlenmiştir.

Satıştan doğan kazancın kalan kısmı ise vergilendirilir.

İstisnadan yararlanacak olan kazanç tutarı, satışın yapıldığı dönemin genel sonuç hesaplarına yansıyacak olup kurumlar vergisi beyannamesinin ilgili satırında gösterilmek suretiyle istisnadan yararlanılabilir.

Anılan istisnadan geçici vergi dönemleri itibarıyla da yararlanılması mümkündür.

2. İştirak Hisseleri

"İştirak hisseleri" deyimi, menkul değerler portföyüne dâhil hisse senetleri ile ortaklık paylarını ifade etmektedir.

Bunlar;

- Anonim şirketlerin ortaklık payları veya hisse senetleri (Sermaye Piyasası Kanununa göre kurulan yatırım ortaklıkları hisse senetleri dâhil),
- Limited şirketlere ait iştirak payları,
- Sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerin komanditer ortaklarına ait ortaklık payları,
- İş ortaklıkları ile adi ortaklıklara ait ortaklık payları,
- Kooperatiflere ait ortaklık payları,

şeklindedir.

Sermaye Piyasası Kurulunun düzenleme ve denetimine tabi fonların katılma belgeleri ise iştirak hissesi olarak değerlendirilmez.

3. Rüçhan Hakları

Anonim şirketler ile eshamlı komandit şirketlerin sermaye artırımına gitmeleri durumunda, bu şirketlerin hisse senetlerini aktifinde bulunduran kurumlar;

- Bedelli veya bedelsiz olarak yapılan bu sermaye artırımına katılabilecekleri gibi,
- Yeni hisse senedi rüçhan hakkı kuponlarını (öncelikli alım hakkı) başkalarına da satabilmektedirler.

Söz konusu rüçhan haklarının satışından elde edilen kazançların %75'i (9160 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı gereğince 27/11/2024 tarihinden itibaren %50'si) istisnadan yararlanabilir.

4. Bedelsiz Olarak veya Rüçhan Hakkı Kullanılmak Suretiyle Elde Edilen Hisse Senetlerinde İktisap Tarihi

Kurumların mevcut hisse senetleri dolayısıyla ellerinde bulunan rüçhan hakkı kuponları karşılığında itibari değeriyle yeni hisse senedi iktisap etmeleri halinde, yeni iktisap edilen söz konusu hisse senetleri açısından iktisap tarihi olarak, eski hisse senetleri ya da iştirak hissesinin iktisap tarihi esas alınır.

Aynı durum, iştirak edilen kurumun nedeni ne olursa olsun yapmış olduğu sermaye artışı dolayısıyla bedelsiz olarak iktisap edilen hisse senetleri açısından da geçerli olur.

Bunun dışında, rüçhan hakkı dolayısıyla itibari değerinden farklı bir değerle hisse senedi iktisap edilmesi durumunda; bu hisse senetlerinin iktisap tarihi olarak, eski hisse senetleriyle ilişkilendirilmeksizin, fiilen kurumun aktifine girdikleri tarih esas alınır.

5. Girişim Sermayesi Yatırım Fonları Katılma Payları

Sermaye piyasası mevzuatına göre girişim sermayesi yatırım fonları, nitelikli yatırımcılardan katılma payı karşılığında toplanan para ya da iştirak paylarıyla, pay sahipleri hesabına, inançlı mülkiyet esaslarına göre, girişim sermayesi yatırımlarından oluşan portföyü işletmek amacıyla kurulan ve tüzel kişiliği bulunmayan mal varlığı olarak tanımlanmaktadır.

Buna göre, Sermaye Piyasası Kurulundan izin alarak faaliyette bulunan girişim sermayesi fonlarının katılma paylarının satışından elde edilecek kazançların %75'i (9160 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı gereğince 27/11/2024 tarihinden itibaren %50'si), öngörülen diğer şartların da sağlanması kaydıyla kurumlar vergisinden istisna edilecektir.

6. Aynı Kuruma Ait İştirak Hisselerinin İktisabında 2 Yıllık Sürenin Tespiti

Kurumlar vergisi mükelleflerinin, aynı kuruma ait değişik tarihler itibarıyla iktisap ettikleri iştirak hisselerinin bir kısmını satmaları durumunda, söz konusu iştirak hisselerinin iki tam yıl aktifte yer alma şartını sağlayıp sağlamadığının tespitinde ilk giren ilk çıkar (FİFO) yöntemi kullanılır.

7. Menkul Kıymet Ticareti ile Uğraşılması

Menkul kıymet ticareti ile uğraşan mükelleflerin, iştirak amaçlı olmayıp ticari amaçla elde tuttıkları iştirak hisselerinin satışından elde edilen kazançlar elde tutulma süresine bakılmaksızın istisna kapsamı dışında bulunmaktadır.

Öte yandan, menkul kıymet ticareti ile uğraşan mükelleflerin doğrudan veya dolaylı olarak diğer şirketlerin yönetimine ve ortaklık politikalarının belirlenmesine katılmak üzere edindiği ortaklık payları istisna uygulamasına konu olabilir.

8. Holding Şirketlerin Durumu

Türk Ticaret Kanununa göre, gayesi esas itibarıyla başka işletmelere iştirakten ibaret olan holding şirketlerin (aktiflerinde iştirak amacıyla iktisap edildiği ve elde tutulduğu ispat ve tevsik edilen iştirak hisseleri hariç olmak üzere) iştirak hisselerinin satışından doğan kazançlar için istisna uygulanması söz konusu olmayacaktır.

Bu çerçevede, şirketlerin iktisap ettikleri diğer şirketlere ait hisse senetlerini veya ortaklık paylarını, Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği uyarınca "11-Menkul Kıymetler" veya "24-Mali Duran Varlıklar" gruplarındaki hesaplarda izlemeleri gerekmektedir.

Kısa vadeli fiyat değişimlerinden yararlanarak kâr elde etmek amacıyla, geçici bir süre elde tutulmak üzere alınan hisse senetleri veya ortaklık payları "11-Menkul Kıymetler" grubundaki hesaplarda izlenmektedir. Holding şirketlerin söz konusu hesapta izlenmesi gereken hisse senetleri veya ortaklık paylarının bulunması halinde, bunların satışından doğan kazançlar, istisnadan yararlandırılmayacaktır. Ancak, holding şirketlerin "24-Mali Duran Varlıklar" grubundaki hesaplarda izlemesi gereken iştirak hisselerinin satışından doğan kazançlar dolayısıyla diğer şartların da sağlanmış olması halinde, sözü edilen istisnadan yararlanılabilir.

9. Bedelsiz Olarak Elde Edilen Hisse Senetlerinin Satışından Sağlanan Kazançların Durumu

Sermaye yedekleri kullanılmak suretiyle sermaye artırımında bulunulması neticesinde sermaye artırımı nedeniyle verilecek bedelsiz hisse senetlerinin, bu şirkete iştirak edenler yönünden aktif ve pasiflerinde bir artışa neden olmaması gerekir. Dolayısıyla, bedelsiz hisse senetleri nedeniyle aktifte tutulan hisselerin sadece adedi değişecek, bedelinde değişme olmayacaktır.

Dönem kârından ayrılan yedekler kullanılmak suretiyle sermaye artırımında bulunulması halinde ise bu işlem sonucu ortaklara bedelsiz hisse senedi verilmesi ile fiilen kâr payı dağıtılması arasında fark bulunmamaktadır. Her iki halde de ortaklar, kurum bünyesinde oluşan kârlar üzerinde tasarrufta bulunma imkânına sahip olmaktadır. Dolayısıyla, kâr yedeklerinden karşılanan sermaye artırımları sonucunda ortaklarca bedelsiz iştirak hissesi iktisap edilmesi durumunda, alınan bu iştirak hisseleri nominal bedelle iştirak hesaplarında izlenecek ve iştirak kazançları istisnası nedeniyle kurumlar vergisine tabi tutulmayacaktır.

İştirak edenler yönünden bedelsiz olarak elde edilen hisse senetlerinin satışından doğan kazançların %75'i (9160 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı gereğince 27/11/2024 tarihinden itibaren %50'si) de maddede yer alan şartlar dâhilinde kurumlar vergisinden istisna edilecektir.

10. Taşınmazlara Yönelik Kurumlar Vergisi İstisnası ile İştirak Hisseleri, Kurucu Senetleri, İntifa Senetleri, Rüçhan Hakları ve Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci Maddesinin Birinci Fıkrasının (a) Bendi Kapsamında İstisna Kazançlarına Kaynak Oluşturan Yatırım Fonlarının Katılma Paylarına Yönelik İstisna Uygulamasının Benzer Yönleri

Taşınmazlarla ilgili olarak;

- İstisnanın amacı,
- İstisna uygulanabilmesi için gerekli şartlar,
- Bundan yararlanabilen ve yararlanamayan kurumlar,
- İki tam yıl süreyle aktifte bulundurma (bu sürenin hesabında özellik arz eden durumlar, devir ve bölünme hallerinde iktisap tarihinin tespiti),
- Satış kazancının fon hesabına alınması ve burada tutulmasında dikkat edilmesi gereken hususlar,
- Vergi ziyayı ortaya çıkan ve çıkmayan haller,
- Fon hesabının işletmeden çekilmesi,
- Para karşılığı olmaksızın devir ve temlik ile trampa, mevcut borçlar karşılığında devredilme,

- Satış bedelinin nakit olarak tahsil edilmesi,
- Kazancın hesaplanmasında esas alınacak bedel,
- İstisna kazancın hesaplanmasında faiz, komisyon, kur farkı ve vade farklarının durumu,

hakkında yukarıda yapılan açıklamalar, iştirak hisseleri ile kurucu senetleri, intifa senetleri, rüçhan hakları ve Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında istisna kazançlarına kaynak oluşturan yatırım fonlarının katılma payları satış kazancına uygulanan istisna için de geçerlidir.

Örneğin; istisna uygulamasına konu olacak iştirak hisseleri ile kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının da en az iki tam yıl (730 gün) süreyle kurumun aktifinde yer alması, diğer bir ifadeyle kurumun bu değerlere iki tam yıl süreyle bilfiil sahip olması gerekmektedir.

Benzer şekilde; devir, tam ve kısmi bölünme hallerinde, devir veya bölünme suretiyle devralınan iştirak hisseleri, kurucu senetleri, intifa senetleri ile rüçhan hakları ve Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında istisna kazançlarına kaynak oluşturan yatırım fonlarının katılma paylarının iktisap tarihi olarak, devir alınan veya bölünen kurumdaki iktisap tarihi esas alınır.

İştirak hisseleri ile kurucu senetleri, intifa senetleri, rüçhan hakları ve Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında istisna kazançlarına kaynak oluşturan yatırım fonlarının katılma paylarının satışında kazanç, satış işlemi ile birlikte doğacağından, satış işlemi ister peşin isterse vadeli olarak yapılmış olsun istisna, taşınmazlarda olduğu gibi satışın yapıldığı dönemde uygulanır.

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 hususu da taşınmazlarla aynı esaslara tabi tutulmuştur.

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

Bu tür kıymetlerin, taşınmazlarda olduğu gibi, mevcut borçlar karşılığında rızaen veya icra yoluyla devredilmesi işlemleri ise kurumların finansman olanaklarını artıracığından istisna uygulaması kapsamında değerlendirilir.

Aynı şekilde, bağlı ortaklığın yapacağı sermaye artırımını sonucu doğacak sermaye taahhüdüne karşılık olmak üzere iştirak hisselerinin aynı sermaye olarak bağlı ortaklığa devredilmesi halinde, bağlı değer başka bir bağlı değere (iştirak hissesine) dönüşmüş olacağından söz konusu istisnadan yararlanılamayacaktır.

II. KATMA DEĞER VERGİSİ İSTİSNASI

1. İştirak Hisselerinin Satışında Uygulanan KDV İstisnasının Kapsamı

Katma Değer Vergisi Kanununun 17/4-r maddesi uyarınca, kurumların aktifinde en az iki tam yıl süreyle bulunan iştirak hisselerinin satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimler KDV'den istisna tutulmuştur.

2. İstisnadan Yararlanamayan Kurumlar

İstisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan kurumların, bu amaçla aktiflerinde bulundurdıkları iştirak hisselerinin teslimleri istisna kapsamı dışındadır.

3. İki Tam Yıl Süreyle Aktifte Bulundurma

İştirak hisselerinin (ortaklık payı) satışında istisna uygulanabilmesi için satışa konu iştirak hisselerinin kurumların aktiflerinde asgari iki tam yıl (730 gün) kayıtlı bulunmuş olması gerekir.

4. Aktifte Bulundurma Sürelerinin Hesabında Özellik Arz Eden Durumlar

Katma Değer Vergisi Kanununun 17/4-u maddesi kapsamında varlık kiralama şirketlerine ve 17/4-y maddesi kapsamında finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarına devredilen iştirak hisselerinin, kaynak kuruluş ve kiracı tarafından üçüncü kişilere satışına ilişkin en az iki tam yıl aktifte bulundurma süresinin hesabında, bu iştirak hisselerinin varlık kiralama şirketleri, finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarının aktifinde bulunduğu süreler de dikkate alınır.

5. Alış ve Giderlere Ait KDV'nin İndirimi

Katma Değer Vergisi Kanununun 17/4-r maddesi uyarınca yapılan teslimlerle ilgili alış ve giderlere ait KDV'nin indiriminde aşağıdaki şekilde hareket edilir:

- İşlemin yapıldığı tarihe kadar indirim yoluyla telafi edilen kısım için herhangi bir düzeltme yapılması gerekmez.
- Satış tarihine kadar indirilemeyen kısım ise "İlave Edilecek KDV" olarak beyan edilir ve teslimin yapıldığı hesap dönemine ilişkin gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider veya maliyet olarak dikkate alınır.

6. Bağış ve Hibe Şeklinde Yapılan Devir ve Teslimler

İstisna, satış yoluyla gerçekleştirilen devir ve teslimlerde uygulanır. Bağış, hibe şeklinde yapılan devir ve teslimler istisna kapsamı dışındadır.

7. Belediyeler ve İl Özel İdarelerinin Bünyesinde Bulunan İktisadi İşletmelerin İştirak Hissesi Satışları

Belediyeler ve il özel idarelerinin bünyesinde bulunan iktisadi işletmelerin aktifinde en az iki tam yıl süreyle bulunan ve bu iktisadi işletmeler tarafından ticareti yapılmayan iştirak hissesi satışları, Katma Değer Vergisi Kanununun 17/4-r maddesine göre KDV'den istisna olacaktır.

C. KURUMLAR VERGİSİNDEN İSTİSNA TUTULAN TUTARLARIN YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER TARAFINDAN DÜZENLENEN RAPORLARLA TASDİK EDİLMESİ

1. Hazine ve Maliye Bakanlığına Tanınan Yetkinin Kullanılması

Vergi Usul Kanununun mükerrer 227 nci maddesinin birinci fıkrasının 2 numaralı bendinde, Hazine ve Maliye Bakanlığı, vergi kanunlarında yer alan muafiyet, istisna, yeniden değerlendirme, zarar mahsubu ve benzeri hükümlerden yararlanılmasını belirlenen şartlara uygun olarak yeminli mali müşavirlerce düzenlenmiş tasdik raporu ibraz şartına bağlamaya yetkili kılınmıştır.

Bu yetki çerçevesinde, 49 Sıra No.lu SMMM ve YMM Kanunu Genel Tebliği ile taşınmaz ve iştirak hisseleri ile kurucu senetleri, intifa senetleri, rüçhan hakları ile girişim sermayesi yatırım fonları katılma paylarının satışından doğan kazançlara ilişkin istisna uygulamasıyla vergi dışı tutulan işlemler, yeminli mali müşavirlerin tasdik edeceği konular kapsamına alınmıştır.

Bu sebeple, kurumlar vergisinden müstesna tutulan tutarların kurum kazancından indirilmesi; istisna yoluyla vergi dışı tutulan işlemlerinin, ilgili mevzuat hükümlerine uygun olduğunun yeminli mali müşavirler tarafından düzenlenen "Kurumlar Vergisi İstisna, İndirim ve Uygulama Tasdik Raporları" ile tevsik edilmesine bağlıdır.

2. Tasdik Zorunluluğu İçin Belirlenmiş Hadler

Yararlanılan istisna tutarları, ilgili yıl için belirlenen tutarı aşan kurumlar vergisi mükelleflerinin, bu istisnadan yararlanabilmeleri için vergi dışı tutulan işlemlerini, yeminli mali müşavirlere tasdik ettirmeleri zorunludur.

49 Sıra No.lu SMMM ve YMM Kanunu Genel Tebliğinde, takvim yılını kullanan mükelleflerin 2025 yılı hesap dönemine, özel hesap dönemine tabi olan mükelleflerin ise 2025 takvim yılında başlayan özel hesap dönemine uygulanmak üzere; taşınmaz ve iştirak hisseleri ile kurucu senetleri, intifa senetleri, rüçhan hakları ile girişim sermayesi yatırım fonları katılma paylarının satışından doğan

kazançlara ait istisna ile ilgili işlemlere ilişkin had 500.000 TL olarak belirlenmiştir. Dolayısıyla, kurumlar vergisi mükelleflerinin, bu istisnaya ilişkin 500.000 TL üzerindeki işlemlerini yeminli mali müşavirlere tasdik ettirmeleri zorunludur.

Bakanlığımızca özel bir belirleme yapılmadığı takdirde, 49 Sıra No.lu Genel Tebliğde yer alan hadler izleyen yıllarda, her yıl yeniden değerlendirme oranının yarısı oranında artırılmak suretiyle hesaplanacaktır. (Bu şekilde belirlenen tutarın 10.000 Türk Lirasını aşmayan kısımları dikkate alınmaz.)

İlgili yıl için geçerli olan haddi aşmayacak şekilde istisnadan yararlanan mükellefler diledikleri takdirde, 49 Sıra No.lu Tebliğde belirtilen usul ve esaslar çerçevesinde, işlemlerini yeminli mali müşavirlere tasdik ettirebilirler.

3. Tam Tasdik Yaptıran Mükelleflerin İstisnadan Yararlanması

Kurumlar vergisi beyannamelerinin tasdiki için (tam tasdik) sözleşme düzenleyerek beyannamelerini tasdik ettiren mükelleflerin tasdik şartı getirilen kurumlar vergisi istisnalarından faydalanmak için ayrıca "Kurumlar Vergisi İstisna, İndirim ve Uygulama Tasdik Raporu" ibraz etmelerine gerek bulunmamaktadır.

Ancak düzenlenecek tam tasdik raporlarında bu istisnaya ilişkin açıklamalara ayrıca yer verilmesi gerekmektedir.

4. Tasdik Raporunun Zamanında İbraz Edilmemesinin ve Tasdik Kapsamındaki İşlemlerin Tasdik Ettirilmemesinin Sonuçları

Yararlanılması yeminli mali müşavirlerce düzenlenmiş tasdik raporu ibrazı şartına bağlanan konularda, tasdik raporunun zamanında ibrazı şarttır.

Taşınmaz ve iştirak hisseleri ile kurucu senetleri, intifa senetleri, rüçhan hakları ile girişim sermayesi yatırım fonları katılma paylarının satışından doğan kazançlara ait istisnaya ilişkin düzenlenen tasdik raporlarının ilgili hesap döneminin kurumlar vergisi beyannamesi ile birlikte veya bu beyannamenin verilme süresinin bitimini takip eden iki ay içerisinde dijital vergi dairesi üzerinden elektronik ortamda gönderilmesi zorunludur.

Şu kadar ki, tasdik raporunun zamanında ibraz edilmemesi halinde, 213 sayılı Kanunda belirtilen özel usulsüzlük cezasına yönelik hüküm tatbik edilir ve mükellefe tebliğ edilmek şartı ile 60 günlük bir mühlet verilir. Tasdik raporunun bu süre içinde de ibraz edilmemesi halinde mükellefler tasdiğe konu haktan yararlanamazlar.

5. Yeminli Mali Müşavirin Yaptığı İncelemenin Amacı

Yeminli mali müşavirin yapmış olduğu incelemenin amacı, istisnanın ilgili mevzuat hükümlerine uygun olarak uygulanıp uygulanmadığını; bu konu ile sınırlı olmak üzere vergi matrahını oluşturan kurum kazancının doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamaktır.

Bu nedenle yeminli mali müşavir, gerçek durumu tespit etmek için her türlü belgeden yararlanmak ve her türlü inceleme tekniklerini kullanmak zorundadır.

6. Tasdik Raporlarının İçeriği

49 Sıra No.lu SMMM ve YMM Kanunu Genel Tebliğinde yeminli mali müşavirler tarafından düzenlenecek tasdik raporlarında bulunması gerekli asgari bilgilerin neler olduğu açıklanmıştır.

Ayrıca, 49 Sıra No.lu Genel Tebliğ ekinde yer alan rapor dizpozisyonunda, “Taşınmaz ve İştirak Hisseleri ile Kurucu Senetleri, İntifa Senetleri, Rüçhan Hakları ile Girişim Sermayesi Yatırım Fonları Katılma Paylarının Satış Kazancı İstisnası” hakkında hangi hususlara yer verileceği belirtilmiştir.

7. Yeminli Mali Müşavirin Sorumluluğu

Tasdik raporunu düzenleyen yeminli mali müşavirler, tasdik kapsamı ile sınırlı olmak üzere tasdikin doğruluğundan sorumludurlar.

Yeminli mali müşavirler, yaptıkları tasdikin doğru olmaması halinde ziyaa uğratılan vergilerden, kesilecek cezalardan ve hesaplanacak gecikme faizlerinden, tasdik kapsamı ile sınırlı olmak üzere mükellefle birlikte müştereken ve müteselsilen sorumlu tutulurlar.



GELİR İDARESİ
BAŞKANLIĞI



gib.gov.tr



İLETİŞİM KANALLARI



**DIJİTAL
VERGİ
DAİRESİ**

@MEİS
Mükellef e-Posta
İletişim Sistemi