**Taşınmaz Satış İstisnası Kaldırıldı**

**15.07.2023**

**Konu: Taşınmaz Satışlarındaki Kurumlar Vergisi ve KDV İstisnası Kaldırıldı.**

Yeni Torba Kanun olarak bilinen “7456 Sayılı 6/2/2023 Tarihinde Meydana Gelen Depremlerin Yol Açtığı Ekonomik Kayıpların Telafisi için Ek Motorlu Taşıtlar Vergisi İhdası ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun” 15.07.2023 Tarih ve 32249 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlandı.

Kanunla kurumların aktiflerinde yer alan yer alan taşınmazlara uygulanan kurumlar vergisi ve KDV yönünden önemli düzenlemeler yapıldı. Ayrıca bazı fon kazançlarındaki kurumlar vergisi istisnası yeniden düzenlendi.

**1. Taşınmaz Satış Kazancında Uygulanan Kurumlar Vergisi ve KDV İstisnası Kaldırıldı.**

Düzenleme öncesinde iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan taşınmazların satışından doğan kazançlarının %50’si kurumlar vergisinden istisnaydı. Ayrıca söz konusu taşınmazların satışında KDV istisnası bulunmaktaydı.

Bununla birlikte, Kanunun yürürlük tarihi olan 15.07.2023 tarihinden önce kurumların aktifinde yer alan taşınmazların satışından doğan kazançlara ilişkin kurumlar vergisi ve KDV istisnası uygulanmaya devam edecek.

Ancak kurumlar vergisi istisnasındaki %50’lik oran %25 olarak uygulanacak.

**2. Taşınmazlar Kısmi Bölünmeye Konu Edilemeyecek.**

Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 19’uncu maddesine göre, taşınmazlar, iştirak hisseleri ile üretim/hizmet işletmelerinin kısmi bölünmeye konu edilmesi mümkündü.

Yapılan değişiklikle taşınmazlar kısmi bölünme kapsamından çıkarılarak vergisiz şekilde şirket aktifinden çıkarılamayacak.

Düzenleme 01.01.2024 tarihinden itibaren geçerli olacak. Bu nedenle söz konusu işlemi yapmayı planlayan mükelleflerin bu tarihe kadar bölünme işlemini tamamlaması önem arz ediyor.

**3. Bazı Yatırım Fonlarından Elde Edilen Karlara İlişkin Uygulanan İstisna Kaldırıldı.**

Bilindiği üzere kurumların bazı yatırım fonlarından elde ettikleri kazançlar kurumlar vergisinden istisnaydı. Kanunun yayım tarihi olan 15.07.2023 tarihinden itibaren iktisap edilecek bu fonlar için istisna uygulanmayacak.

**Taşınmaz Satış İstisnası Kaldırıldı**

Türk vergi sisteminde 1984 yılından beri uygulanan taşınmaz malların satışından elde edilen kazançların kurumlar vergisinden istisnasına ilişkin düzenleme kaldırılmıştır. Benzer şekilde taşınmazların devir ve teslimlerinin katma değer vergisine tabi olmadığına dair istisna hükmüne de son verilmiştir.

Taşınmaz satışlarında kurumlar vergisi ve katma değer vergisi istisnasının kaldırılması 14.07.2023 tarih ve 7456 sayılı Kanun ile yapılmıştır. Tam adı “6/2/2023 Tarihinde Meydana Gelen Depremlerin Yol Açtığı Ekonomik Kayıpların Telafisi İçin Ek Motorlu Taşıtlar Vergisi İhdası ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun”dur. Adı geçen kanun 15 Temmuz 2023 Cumartesi günü 32249 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

**Kurumlar vergisi yönü**

7456 sayılı Kanun’un 19 ve 22’nci maddeleri ile Kurumlar Vergisi Kanunu’nun (KVK) taşınmaz satışlarından elde edilen kazançların kurumlar vergisinden istisnayı düzenleyen hükümlerinde değişiklik yapılmıştır. Mevcut hâlinde KVK’nin 5/1-e bendinde yer alan “taşınmazlar” ibaresi kaldırılarak istisnaya son verilmiştir. Kanunun yürürlüğe girdiği 15.07.2023 tarihinden sonra aktife giren taşınmazların satışından elde edilen kazançlarda istisna tamamen kaldırılmıştır.

Önceki dönemlerde aktife giren taşınmazların satışında olası geçiş dönemi sorunlarına mahal vermemek için KVK’ye Geçici 16’ncı madde eklenmiştir. Mutedil bir geçiş öngörülmüştür. Geçici madde ile istisnanın son verildiği tarihten önce kurumların aktifinde yer alan taşınmazlar için istisnanın devamı sağlanmıştır. Ancak istisna kaldırılmadan önce taşınmaz satışlarından elde edilen kazançların %50’si istisna kapsamında iken, geçiş döneminde bu oran %25’e indirmiştir.

Bunu bir örnek yardımıyla açıklarsak, kurumlar 7456 sayılı Kanun’un yürürlüğe girdiği 15.07.2023 tarihi itibarıyla aktifinde yer alan ve aktifinde en az iki tam süreyle tuttuğu taşınmazını anılan tarihten önce satmış ise satış kazancının %50’sini istisna edebilecek iken anılan tarihten sonra elden çıkarırsa istisna tutarı satış kazancının %25’i olacaktır.

**Katma değer vergisi yönü**

7456 sayılı Kanun’un 7 ve 8’inci maddeleri ile Katma Değer Vergisi Kanunu’nun (KDVK) taşınmaz satışlarında katma değer vergisi istisnasını düzenleyen hükümlerinde değişiklik yapılmıştır. Mevcut hâlinde KDVK’nin 17/4-r bendinde yer alan “taşınmazlar” ibaresi kaldırılarak istisnaya son verilmiştir. Kanunun yürürlüğe girdiği 15.07.2023 tarihinden sonra aktife giren taşınmazların satışında katma değer vergisi istisnası uygulaması kaldırılmıştır. Anılan tarihten sonra aktife giren taşınmazların devir ve teslimi katma değer vergisine tabi hâle gelmiştir.

Kurumlar vergisinde olduğu gibi geçmiş dönemlerde elde edilen taşınmazlar satışında olası geçiş dönemi sorunlarına mahal vermemek için KDVK’ye Geçici 43’üncü madde eklenmiştir. Mutedil geçiş sağlanmaya çalışılmıştır. Geçici madde ile istisnanın son verildiği tarihten önce kurumların aktifinde yer alan taşınmazlar için istisnanın devamı sağlanmıştır. Bu, şu anlama gelmektedir: Kurum, kanunun yürürlüğe girdiği 15.07.2023 tarihi itibarıyla aktifinde bulunan ve en az iki tam süre ile yer alan bir taşınmazını anılan tarihten sonra da satarsa katma değer vergisi istisnasından yaralanacaktır.

Yukarıda açıkladığımız 7456 sayılı Kanun, kurumların aktifinde en az iki yıl süre ile tutukları taşınmazların satışında kurumlar ve katma değer vergisi istisnalarını kaldırmıştır. Kanunun yürürlüğe girdiği 15.07.2023 tarihinden önce kurumların aktifinde yer alan taşınmazların satışındaki istisnayı geçici maddelerle devam ettirmek suretiyle mutedil bir geçiş öngörülmüştür. Mükelleflerin taşınmaz alım ve satımlarında bu kanun düzenlemelerini ve maliye idaresinin görüş ve uygulamalarını takip etmelerinde fayda vardır.

Şirketler, iki yıl aktiflerinde tuttukları gayrimenkulleri sattıklarında KDV de hesaplamıyorlardı, alıcılar KDV ödemeksizin taşınmazı tapu dairesinde üzerlerine kaydettiriyorlardı. Şimdi 7456 sayılı yasanın yürürlüğe girmesi ile birlikte; edinimin üzerinden iki yıldan fazla süre geçmiş olsa da şirketler artık gayrimenkulleri satmak istediklerinde değeri üzerinden yüzde 20 oranında KDV hesaplayarak alıcıya teslim yapacaklar. 15 Temmuz 2023 tarihinden önce edinilmiş taşınmazların satışı sırasında ise eski hükümler geçerli olacak, iki yıl aktifte tutulmuş olan taşınmazlar yine KDV hesaplanmaksızın satılabilecek. (Konut satışı yapan şirketler için; ruhsat tarihi ve metrekareye göre değişen KDV oranları ayrıca dikkate alınmalı.)

**GAYRİMENKUL SATIŞ KAZANCI İSTİSNASI ve KDV DURUMU**

Kurumların aktifinde en az 2 yıl  süreyle  tutulan  taşınmazların (15.07.2023 tarihi  itibariyle) satış  veya  devrinde uygulanmakta  olan  KDV   ve satış  kazancı istisnası uygulamasına   son verilmiştir. 15.07.2023 tarih öncesinde aktifte bulunan taşınmazların satışında KDV  istisnası aynen uygulanırken kurumlar vergisi açısından satış istisnası olan %50 oran artık %25 olarak uygulanacaktır.

‘ Dolayısıyla 5520 sayılı KVK’ ya göre; Kurumların, en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan taşınmazların(15.07.2023 tarihi öncesi aktifte bulunan) satışından doğan kazançların %25’lik kısmı vergiden istisna tutulmuştur.

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. Satış bedelinin, satışın yapıldığı yılı izleyen ***ikinci***takvim yılının sonuna kadar ***tahsil edilmesi*** ise şarttır. Bu süre içinde tahsil edilmeyen satış bedeline isabet eden istisna sebebiyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler zıyaa uğramış sayılır ve gecikme faiziyle birlikte tahsil edilir.

İstisna edilen kazançtan beş yıl içinde sermayeye ilave dışında herhangi bir şekilde başka bir hesaba aktarılan  veya işletmeden çekilen ya da dar mükellef kurumlarca ana merkeze aktarılan kısım için uygulanan istisna dolayısıyla zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler zıyaa 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**.’

**Yasal düzenleme öncesi ve sonrası olarak örneklerle konuyu ele alalım;**

**15.07.2023 Öncesi Aktifte Yer Alan Ve 14.07.023 Tarihli Ve 7456 Sayılı Yasa Düzenlenmesi Öncesi Taşınmaz Satış Örneği;**

**Monografi:** A Elektrik Elektronik Ltd. Şti. 2019 yılından itibaren aktifinde 2.000.000,00 TL’ye kayıtlı arsasını 5.000.000,00 TL bedelle  Temmuz 2022 yılında satmıştır. Firmanın elde etmiş olduğu taşınmaz satış kazancına ait muhasebe hesaplamalarını yapalım.

**Cevap:**

**1-**Fatura düzenlenirken  satış tutarı yazıldıktan sonra açıklama kısmına **‘ 3065 sayılı Kanunun (17/4-r) maddesi kapsamında KDV'den istisnadır’** bilgisini ekleyerek faturanın neden KDV’siz düzenlendiğine açıklık getirmiş olalım.

**2-**Gayrimenkul Satış kazancı      =5.000.000,00 TL-2.000.000,00 TL       = 3.000.000,00 TL

Vergiden İstisna Kazanç             = 3.000.000,00 TL \*%50                       =  1.500.000,00 TL

Vergiye Tabi Kazanç                =  3.000.000,00 TL -1.500.000,00 TL       = 1.500.000,00 TL

Kurumlar Vergisi                      =  1.500.000,00 TL    \*  %23                      =    345.000,00 TL

**Öz Varlığa Katkısı                      = 1.500.000,00 TL ( 549 Özel Fonlar Hesabı)**

**Not :**Toplam kazancın %50’si Kurumlar vergisinden istisna, %50’si vergiye tabidir; bu nedenle kazancın vergiye tabi olan %50’lik kısmına karşılık ayrılacaktır.

**15.07.2023 Öncesi Aktifte Yer Alan Ve 14.07.023 Tarihli Ve 7456 Sayılı Yasa Düzenlenmesi Sonrası Taşınmaz Satış Örneği;**

**Monografi:** A Elektrik Elektronik Ltd. Şti. 2020 yılından itibaren aktifinde 2.000.000,00 TL’ye kayıtlı arsasını 5.000.000,00 TL bedelle 18 Temmuz 2023 yılında satmıştır. Firmanın elde etmiş olduğu taşınmaz satış kazancına ait muhasebe hesaplamalarını ve kayıtlarını yapalım.

**Cevap:**

1-Fatura düzenlenirken  satış tutarı yazıldıktan sonra açıklama kısmına ‘ 3065 sayılı Kanunun (17/4-r) maddesi kapsamında KDV'den istisnadır’ bilgisini ekleyerek faturanın neden KDV’siz düzenlendiğine açıklık getirmiş olalım.

**2-**Gayrimenkul Satış kazancı           =5.000.000,00 TL-2.000.000,00 TL    =3.000.000,00 TL

Vergiden İstisna Kazanç                 = 3.000.000,00 TL \*%25                     =   750.000,00 TL

Vergiye Tabi Kazanç                     =  3.000.000,00 TL -750.000,00 TL     = 2.250.000,00 TL

Kurumlar Vergisi                           =  2.250.000,00 TL    \*  %25               =    562.500,00 TL

**Öz Varlığa Katkısı                       = 750.000,00 TL (549 Özel Fonlar Hesabı)**

**Not : Toplam kazancın %25’si Kurumlar vergisinden istisna, %75’si vergiye tabidir; bu nedenle kazancın vergiye tabi olan %25’lik kısmına karşılık ayrılacaktır.** **Cari Dönemde Yapılacak Muhasebe Kayıtları :**

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_18.07.2023\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

102.01 Bankalar Hesabı                    5.000.000,00

            250.01 Arazi ve Arsalar Hesabı                            2.000.000,00

            679.01 Diğer Olağan Dışı Gelir ve Karlar Hs.     3.000.000,00

                                 -Taşınmaz satış kazancı            2.250.000,00

                                   -5520 say. KVK. %25 istisna      750.000,00

**Taşınmaz Satış Kaydı**

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_31.12.2023\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

679.01 Diğer Olağan Dışı Gelir ve Karlar Hesabı     3.000.000,00

                           690 Dönem Karı veya Zararı Hesabı           3.000.000,00

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_31.12.2023\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

690 Dönem Karı veya Zararı Hesabı             3.000.000,00

                 692 Dönem Net Karı veya Zararı Hesab                      2.437.500,00

                 691 Dönem Kârı Vergi Ve Diğer Yas. Yük. Karş. Hs.   562.500,00

 \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_31.12.2023\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

692 Dönem Net Karı veya Zararı Hesabı                      2.437.500,00

                        590 Dönem Net Karı Hesabı                        2.437.500,00

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_31.12.2023\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

**İzleyen Dönemde Yapılacak Muhasebe Kayıtları :**

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_02.01.2024\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

 590 Dönem Net Karı Hesabı                       2.437.500,00

                                   570.2022 Geçmiş Yıllar Karları Hesabı     2.437.500,00

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_02.01.2024\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

   570.2022 Geçmiş Yıllar Karları Hesabı             750.000,00

                                                 549 Özel Fonlar Hesabı        750.000,00

**İstisna kazancın fona alınması**

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

**15.07.2023 Tarihinden Sonra Aktifte Yer Alan Taşınmaz Satış Örneği;**

**Monografi:**Y Elektrik Elektronik Ltd. Şti. 20.07.2023 tarihinde yatırım yapmak amaçlı 2.000.000,00 TL (KDV hariç) bedelle almış olduğu arsayı 25.07.2025 tarihinde 5.000.000,00 TL’ye (KDV hariç) satarsa vergilendirilmesini hesaplayalım.

Gayrimenkul Satış Tutarı(KDV’Lİ)   = 5.000.000,00 TL + 1.000.000,00 TL  = 6.000.000,00 TL

**Gayrimenkul Satış KDV            =5.000.000,00 TL\* % 20                        = 1.000.000,00 TL**

Vergiye Tabi Kazanç                   =  5.000.000,00 TL -2.000.000,00 TL    = 3.000.000,00 TL

**Kurumlar Vergisi                       =  3.000.000,00 TL    \*  %25                   = 750.000,00 TL**

**Öz Varlığa Katkı                 = 0,00 TL**

Örneklerimizi yorumlayacak olursak, 15.07.2023 tarihi öncesinde aktifte yer alan ve yasal düzenlemeden önce taşınmaz satışı ile;

1- Firma özvarlığına 1.500.000,00 TL katkı sağlamıştır.

15.07.2023 tarihi itibariyle yasal düzenleme sonrası;

1- Firma özvarlığına 750.000,00 TL katkı sağlarken, 2023 yılı Kurumlar vergisi oranı %20‘den        %25’e artırılması sebebiyle ek bir vergi ile karşı karşıya kalmıştır.

15.07.2023 tarihi itibariyle aktife alınan taşınmazın satışı ;

1-Firma özvarlığına katkı sağlayamamış,

2-KDV istisnası kaldırılması ve KDV Oranın %18’ den %20’ye  artırılması sebebiyle %20’lik       bir KDV ödemesiyle karşılaşmış,

3-Kurumlar Vergisi oranının %20’den %25’e artırılması sebebiyle de ek bir vergiyle karşı karşıya kalmıştır.

**Sonuç ;**

**Kurumların mali bünyelerinin güçlendirilmesi (fon hesabının 5. Yılın sonunda sermayeye eklenmesi sebebiyle), ekonomik faaliyetlerini daha etkin kullanabilmeleri açısından ele aldığımızda gayrimenkul satış kazanç istisnası büyük bir önem taşımakta iken yapılan yasal düzenlemeler çerçevesinde; gerek KDV açısından, gerek satış istisnasının kaldırılması açısından ve gerekse Kurumlar Vergisi oranı artışı sebebiyle artık firmaların öz varlık açısından güçlenmesine olanak sağlamamaktadır**.

ÖZELGE 2023-11 Şirket Aktifine Kayıtlı Taşınmaz Satışında KV Ve KDV Istisnası.

18.05.2023 tarih ve E-21152195-130[17-2022/4432]-219104 sayı ile İzmir  Vergi Dairesi Başkanlığı’ na

**Konu:** Şirket aktifine kayıtlı taşınmaz satışında KV ve KDV istisnası.

**Soru:** Firma yemeklik bitkisel yağların rafine edilmesi ve ambalajlanarak satılması” faaliyeti ile iştigal etmektedir. Şirket bölge deposu yapmak amacıyla zeytinlik tarla vasfındaki taşınmaz satın alıp, aktifinde iki yıldan uzun süre kayıtlı bulundurduktan sonra satışını gerçekleştirmiştir. Kurumlar Vergisi Kanununun 5/1-e ve Katma Değer Vergisi Kanununun 17/4-r bentlerinde belirtilen istisna hükümlerinin uygulanıp uygulanmayacağı sorulmuştur.

**Cevap:**Şirketinizin ana sözleşmesinde faaliyet konuları arasında taşınmaz ticareti yer almadığı, şirketin konusu ile ilgili olarak her türlü gayrimenkulleri alabileceği, satabileceği, kiraya verebileceği, devir ve ferağ edebileceği olasıdır. Esas faaliyet konuları arasında taşınmaz ticareti veya kiralanması bulunmayan şirketin, atıl durumda bulunan taşınmazın satışından elde ettiği kazancının % 50’lik kısmının, Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde belirtilen diğer şartların da sağlanması koşuluyla, kurumlar vergisi istisnasına konu edilmesi mümkündür.

Esas faaliyet konuları arasında taşınmaz ticareti veya kiralaması bulunmayan şirketinizin atıl durumda bulunan bahse konu taşınmazını satışında, taşınmazın iki tam yıl süreyle şirketiniz aktifinde kalmış olması şartı ile söz konusu satış işlemi katma değer vergisinden istisna olacaktır.

**TAŞINMAZ SATIŞ İSTİSNASININ KURUMLAR VERGİSİ VE KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNUNDAKİ YERİ**

**Kurumlar Vergisi Yönünden İstisna Şartları**

Bilindiği üzere, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 5’inci maddesinin 1’inci fıkrasının (e) bendiyle taşınmaz satış kazancı istisnası düzenlenmiştir. 1 Seri No’lu Kurumlar Vergisi Genel tebliğinin 5.6. bölümü ve alt bentlerinde, Taşınmazlar ve iştirak hisseleri ile kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan hakları satış kazancı istisnasına hükümlerine yer verilmiştir. Buna göre, mükelleflerin, taşınmaz satış kazancı istisnasından yararlanılması için,

* Bu istisna satışın yapıldığı dönemde uygulanır,
* Satış kazancının istisnadan yararlanan kısmının satışın yapıldığı yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar pasifte özel bir fon hesabında tutulması,
* Satış bedelinin, satışın yapıldığı yılı izleyen ikinci  takvim yılının sonuna kadar tahsil[[2]](https://www.vdd.com.tr/tasinmaz-satis-istisnasinda-ihtilafli-hususlar-2.html%22%20%5Cl%20%22_ftn2) edilmesinin şarttır.[[3]](https://www.vdd.com.tr/tasinmaz-satis-istisnasinda-ihtilafli-hususlar-2.html%22%20%5Cl%20%22_ftn3)
* Bu süre içinde tahsil edilmeyen satış bedeline isabet eden istisna nedeniyle zamanında tahakkuk  ettirilmeyen vergilerin 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 vergilerin 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 kazançların istisna kapsamı dışındadır.

**Katma Değer Vergisi Yönünden İstisna Şartları**

Katma Değer Vergisi Kanununun 17/4-r maddesine göre, Kurumların aktifinde en az iki tam yıl süreyle bulunan iştirak hisseleri ile taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimler KDV istisna edilmiştir.

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

26.04.2014 tarih ve 28983 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak 01/05/2014 tarihinde yürürlüğe giren KDV Genel Uygulama Tebliğinin “II/F-4.16.1. Taşınmazların Satışlarında İstisna Uygulaması” başlıklı bölümünde konuya ilişkin düzenlemelere yer verilmiştir.

Buna göre, satışa konu edilecek taşınmazlar (arsa, arazi, bina) ile iştirak hisselerinin satışında istisna uygulanabilmesi için kurumların aktiflerinde, asgari 2 tam yıl (730 gün) kayıtlı bulunmuş olması gerekmektedir. İstisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan (taşınmazların mutat olarak alım satımının yapılması veya kiraya verilmesi) kurumların, bu amaçla aktiflerinde bulundurdukları taşınmazların tesliminde istisna hükmü uygulanmaz.

Bu bilgiler ışığında Katma Değer Vergisi Kanununda yer alan taşınmaz istisnası düzenlemesi ile Kurumlar Vergisi kanununda yer alan taşınmaz istisnası düzenlemesi ile paralellik arz etmesine rağmen farklı yönleri de bulunmaktadır. Buna göre,

* Kurumlar Vergisi Kanununda taşınmaz, kurucu senetleri, intifa hakları ve rüçhan hakları istisnasına yer verilmişken, Katma Değer Vergisi Kanununda sadece iştirak hisseleri (ortaklık payı) ile taşınmaz satış istisnasına yer verilmiştir.
* Kurumlar Vergisi Kanununda menkul kıymet veya taşınmaz ticareti ve kiralamasıyla uğraşan kurumların bu istisnadan yararlanmaması yer almışken, Katma Değer Vergisi Kanununda münhasıran bu kıymetlerin ticaretini yapan kurumlara yer verilmiştir. Ancak KDV Genel Tebliği ile genişletici yorum yapılarak kiralama faaliyeti de bu kapsama alınarak istisna kapsamı daraltılmıştır.
* Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde taşınmazların kapsamı sayılmak suretiyle tadad edilmiş bu kapsama sadece arsa, arazi, binalar dâhil edilmiştir Oysa Kurumlar Vergisi Tebliğinde, taşınmazın kapsamına, arazi, tapu siciline ayrı sayfaya kaydedilen bağımsız ve sürekli haklar ve kat mülkiyeti kütüğüne kayıtlı bağımsız bölümler dahil de dahildir.
* Kurumlar Vergisi Kanunu ve Tebliğlerinde taşınmaz ticaretinin varlığı örneklerle anlatılırken faaliyetin mutad olarak yapılmasına vurgu yapılmamıştır. Ancak Katma Değer Vergisi Kanunu Tebliğinde farklı bir yaklaşım benimsenerek taşınmazların mutat olarak alım satımının yapılması veya kiraya verilmesinin istisnayı etkileyen bir unsur olduğuna yer verilmiştir.

**İSTİSNA UYGULAMASINDA ÖZELLİKLİ DURUMLAR**

**İki Tam Yılın Hesabında Hangi Kriter Esas Alınmalıdır?**

Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 5/1-e maddesine göre, kurumların, en az 2 tam yıl (730 gün) süreyle aktiflerinde yer alan taşınmazların satışından doğan kazancın % 50’lik kısmı, diğer şartların da sağlanması halinde kurumlar vergisinden müstesna edilmiştir.

1 Seri No’lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin “5.6.2.2.1 Taşınmazlar” başlıklı bölümünde, elden çıkarılacak taşınmazlardan doğacak kazancın, bu istisna uygulamasına konu olabilmesi için taşınmazın Türk Medeni Kanununun 705 inci maddesi gereğince kurum adına tapuya tescil edilmiş olması gerekmektedir. Bu nedenle, ilgili kurum adına tapuya tescili yapılmamış bir binanın satışından doğan kazanca bu istisna uygulanmayacaktır.

Fiiliyatta cins tashihinin kurum adına tapuya tescilinin yapılmasında çeşitli nedenlerle gecikmeler olabilmektedir. Bu gibi durumlarda, taşınmazın işletme aktifinde iki yıl süreyle bulunup bulunmadığının, tespitinde, işletmede iki yıldan fazla süreyle sahip olunarak fiilen kullanıldığı tapu tescili dışında,

1. Yapı inşaatı ruhsatı,
2. Vergi dairesi tespiti,
3. Resmi kurum kayıtlarından birisi ile tevsik edilebilmesi mümkün olabilecektir.

Örneğin; organize sanayi bölgeleri tarafından verilen tahsis belgesine istinaden veya çeşitli nedenlerle iki yıldan fazla süreyle fiilen kullanılan ancak, tapuda kurum adına henüz tescil edilmemiş bir taşınmazın tahsis belgesine dayanılarak veya zilyetliğin devri suretiyle satılması durumunda bir taşınmaz satışından bahsedilemeyeceğinden istisna uygulanmayacak, ancak, iki tam yıl kullanıldığı yukarıda yer alan açıklamalar çerçevesinde tevsik edilen taşınmazın tapuda kurum adına tescil edildikten sonra satılması halinde, satıştan elde edilen kazançlar bu istisna kapsamında değerlendirilecektir.

Sakarya Vergi Dairesi Başkanlığınca verilen özelgede[[4]](https://www.vdd.com.tr/tasinmaz-satis-istisnasinda-ihtilafli-hususlar-2.html%22%20%5Cl%20%22_ftn4); Organize sanayi bölgesi tarafından şirkete tahsis edilen ve 01.10.2007 tarihi itibariyle aktife alınarak fiilen kullanılmaya başlanan taşınmazın 10.04.2009 tarihinde betonarme fabrika binası ve arsası olarak tapuda tescil edilen ve 01.12.2010 tarihinde satılması halinde şirket aktifinde iki yıldan fazla kayıtlı bulunduğuna kanaat getirildiğinden kurumlar vergisi istisnasından yararlanmasına izin verilmiştir.

Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı da özelgesinde, iki tam yılın hesabının yapılmasında en son işlem olan cins değişikliği işleminden ziyade kullanım süresinin önem arz ettiğine vurgu yapılmıştır[[5]](https://www.vdd.com.tr/tasinmaz-satis-istisnasinda-ihtilafli-hususlar-2.html%22%20%5Cl%20%22_ftn5).  Şöyle ki, 08.07.2011 tarihinde satın alınarak aktife kaydedilen fabrika binası ve arsanın iki tam yıl kullanıldığının yapı inşaat ruhsatı, vergi dairesi tespiti veya resmi kurum kayıtlarından birisi ile tevsik edilmesi halinde, cins değişikliği işleminin yapıldığı tarih, taşınmazın Şirketin aktifinde iki tam yıl kalması ile ilgili süreci etkilemeyecek olup söz konusu taşınmazın tamamının veya bir kısmının satış işlemine ilişkin olarak Kurumlar Vergisi Kanununun 5/1-e maddesinde sayılan diğer şartların da varlığı halinde istisna hükmünden yararlanılması mümkün bulunmaktadır.

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı özelgesinde ise, yapı kullanım izin belgesinin iki tam yılın hesabında önemli olmadığı sadece tapuya tescil tarihinin esas alınacağı belirtilmektedir. Buna göre,  03.06.2016 tarihinde yapı kullanım izin belgesi verilen ve fiilen kullanılmaya başlanılan taşınmazın 14.11.2016 tarihinde tapuda şirket adına tescil edilmesi ve 04.06.2018 tarihinde satışı halindeki durumu sorulmuş olup, iki tam yıl süreyle şirket aktifinde yer alma şartı sağlanmadığından bahisle olumsuz görüş bildirmiştir. [[6]](https://www.vdd.com.tr/tasinmaz-satis-istisnasinda-ihtilafli-hususlar-2.html%22%20%5Cl%20%22_ftn6)

Görüleceği üzere, taşınmaz satış istisnasının kabul edilebilmesinin en temel şartı taşınmazın aktifte en az iki tam yıl kalmasıdır. Ancak bu sürenin hesaplanmasında hangi kriterlerin esas alınacağına dair farklı görüşler bulunmakla birlikte vergi idaresi daha önce verilen özelgelerin aksine münhasıran tapu tescil tarihine vurgu yapmak suretiyle istisna uygulamasının kapsamını daraltıcı görüşler vermiştir.

**Menkul Kıymet veya Taşınmaz Ticareti ile Uğraşılma(ma)sı**

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun “İstisnalar” başlıklı 5 inci maddesinde; Menkul kıymet veya taşınmaz ticareti ve kiralanmasıyla uğraşan kurumların bu amaçla ellerinde bulundurdukları değerlerin satışından elde ettikleri kazançlar istisna kapsamı  dışında tutulmuştur.

1 Seri No’lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin “5.6.2.3.4. Menkul kıymet veya taşınmaz ticareti ile uğraşılmaması” başlıklı bölümünde,

* Menkul kıymet ticareti,
* Taşınmaz ticareti,
* Bunların kiralanmasıyla uğraşan kurumların bu amaçla ellerinde bulundurdukları istisna kapsamındaki değerlerin satışından elde ettikleri kazançların istisna kapsamı dışında olduğu açıklanmıştır.

Bunun yanında taşınmaz ticareti ile uğraşan mükelleflerin faaliyetlerinin yürütülmesine tahsis ettikleri taşınmazların satışından elde ettikleri kazançlara istisna uygulanabileceği, taşınmaz ticaretine konu edilen veya kiralama ya da başka surette değerlendirilen taşınmazların satış kazancının ise istisnaya konu edilmeyeceği açıklamalarına yer verilmiştir. Ayrıca, yine madde bendinin gerekçesinde belirtildiği üzere, “taşınmaz ticareti”, aynı zamanda söz konusu taşınmazların kiralanmasını da kapsamaktadır. Faaliyet konusu, taşınmazların inşası ve kiraya verilmesi olan kurumların bu amaçla inşa ettikleri ve aktiflerinde bulundurdukları taşınmazların satılması neticesinde elde edilen kazançların istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir.

**Şirket Faaliyet Konusunun istisnaya Etkisi**

Şirketler kurulurken ana faaliyet konularını geniş kapsamlı tutmakta ve bu şekilde ticaret sicil gazetesinde tescil ve ilan etmektedirler. Bunun bir faydası da ileride ek bir mali yük altına girmemek ve yeni bir iş alanı doğduğunda daha hızlı hareket edebilmek içindir. Bunların başında da inşaat alım satım ve kiralama faaliyetinde bulunma konusu yer almaktadır. Diğer bir ifade ile her şirket kurulurken mutlaka bir gün taşınmazımı kiraya veririm veya satarım diye ana faaliyet konuları bu ibarelere yer vermektedir.

Ancak Kurumlar Vergisi Kanununun 5/1-e maddesinde yer alan taşınmaz satış istisnasından yararlanabilmek için ana sözleşmede taşınmaz ticareti yapılıp yapılmadığının çok büyük önemi bulunmaktadır. Maliye Bakanlığı özelgelerinde de bu konuya değinilmekte ve ana sözleşmelerde yer alan faaliyet konusu hususuna özellikle dikkat çekmektedir.

Maliye Bakanlığına konu hakkında görüş soran mükellefe verilen özelgede şu ifadelere yer verilmiştir[[7]](https://www.vdd.com.tr/tasinmaz-satis-istisnasinda-ihtilafli-hususlar-2.html%22%20%5Cl%20%22_ftn7): 18.06.2014 tarih ve 8593 sayılı Türkiye Ticaret Sicili Gazetesinin tetkikinden; şirketinizin ana sözleşmesinde esas faaliyet konuları arasında taşınmaz ticareti yer almadığı, bu amaç ve konuları gerçekleştirmek için, her türlü limanlar, iskeleler, idarehaneler, depolar, depolama tesisleri, arıtma ve muhafaza tesisleri, teşhir ve satış mahalleri, tamir ve bakım tesisleri, kongre ve toplantı merkezleri ile bunlara mümasil tesislerin kurulması, bunları bizzat veya başkasına ihale suretiyle inşa etmek, bunları alıp satmak, işletmek veya kiralamak ve bunun için her türlü ihaleye katılmak, kiraya vermek, kiralamak, devir ve ferağ etmek ve üzerlerinde her türlü ayni ve şahsi tasarruf ve faaliyetlerinde bulunulabileceğinin yer aldığı anlaşılmıştır. Bu hüküm ve açıklamalara göre, esas faaliyet konuları arasında taşınmaz ticareti veya kiralaması bulunmayan şirketin, zorunlu sebepler dolayısıyla atıl durumda bulunan ve kiraya verilmek suretiyle değerlendirilen gayrimenkulünü satması halinde 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde belirtilen şartları taşıması kaydıyla, istisna kapsamında değerlendirilmesi uygun görülmüştür.

Şirketinizin ana sözleşmesinde ana faaliyet konuları arasında inşaat, taşınmaz alım satımı v.b. taşınmaz ticareti yapılacağına ilişkin bir hüküm bulunması veya fiilen taşınmaz ticaretinde bulunulması durumunda anılan istisnadan faydalanılması mümkün değildir. Öte yandan, ana sözleşmenizde belirtilen faaliyet konuları arasında taşınmaz ticareti yapılacağına ilişkin bir hüküm bulunmaması ve taşınmaz ticareti yapılmaması halinde ise maddede belirtilen diğer şartlarla istisna hükmünden faydalanılması mümkün bulunmaktadır. [[8]](https://www.vdd.com.tr/tasinmaz-satis-istisnasinda-ihtilafli-hususlar-2.html%22%20%5Cl%20%22_ftn8)

Ana faaliyet konuları arasında inşaat, taşınmaz alım satımı gibi taşınmaz ticareti yapılacağına ilişkin bir hüküm bulunan veya fiilen taşınmaz ticareti faaliyetinde bulunan şirketlerin anılan istisnadan hangi şartlarda faydalanması gerektiği ile ilgili olarak görüş beyan etmiştir. Buna göre, 1 Seri No’lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin “5.6.2.3.4. Menkul kıymet veya taşınmaz ticareti ile uğraşılmaması” başlıklı bölümünde ise, taşınmaz ticareti ile uğraşan mükelleflerin faaliyetlerinin yürütülmesine tahsis ettikleri taşınmazların satışından elde ettikleri kazançlara istisna uygulanabileceği; taşınmaz ticaretine konu edilen veya kiralama ya da başka surette değerlendirilen taşınmazların satış kazancının ise istisnaya konu edilmeyeceği hüküm altına alınmıştır. Bu açıklamalara göre, arsaların satışının yapıldığı tarihte şirketin ana sözleşmesinde yer alan faaliyet konuları arasında taşınmaz ticareti bulunduğundan, bilançoda duran varlıklar arasında kayıtlı olan taşınmazların satışından elde edilen kazancın, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5/1-e maddesinde yer alan istisnadan faydalanması mümkün bulunmamaktadır. [[9]](https://www.vdd.com.tr/tasinmaz-satis-istisnasinda-ihtilafli-hususlar-2.html%22%20%5Cl%20%22_ftn9)

Şirketin her ne kadar taşınmaz ticaretini fiilen yapmasa da, şirketin ana sözleşmesinde iştigal konuları arasında taşınmaz ticareti bulunması dolayısıyla, bilançoda duran varlıklar arasında kayıtlı olan ve 13.09.2004 tarihinde tescil edilen taşınmazın satışından elde edilen kazancın 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde yer alan istisnadan faydalanması mümkün bulunmamaktadır.[[10]](https://www.vdd.com.tr/tasinmaz-satis-istisnasinda-ihtilafli-hususlar-2.html%22%20%5Cl%20%22_ftn10)

**Taşınmaz Satışının Mali Bünyeyi Güçlendirip Güçlendirmemesi**

213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nun 3’üncü maddesine atıfta bulunmuş ve vergi kanunları lafzı ve ruhu ile hüküm ettiği, lafzın açık olmadığı hallerde vergi kanunlarının hükümleri, konuluşundaki maksat, hükümlerin kanunun yapısındaki yeri ve diğer maddelerle olan bağlantısı göz önünde tutularak uygulanır’ hükmüne bağlı kalmıştır.

Dolayısıyla, istisnanın uygulanabilmesi için gerekli diğer şartların varlığından önce, bir taşınmazın satışından elde edilecek kazancın, satışı gerçekleştiren kurumun ekonomik faaliyetine bir etkinlik kazandırıp kazandırmayacağının ve kurumun mali bünyesini güçlendirip güçlendirmeyeceğinin tayini önem arz etmektedir.

Şirketin taşınmaz niteliğindeki kıymetlerin ticaretini yapan kurum olmaması şartıyla, 22.09.2006 tarihinde bir hissesi, 04.12.2007 tarihinde de iki hissesi satın alınmak suretiyle şirket aktifine alınan gayrimenkulün 2010 yılındaki satışından elde edilecek kazanç dolayısıyla Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 5/1-e madde hükmü kapsamında istisnadır.[[11]](https://www.vdd.com.tr/tasinmaz-satis-istisnasinda-ihtilafli-hususlar-2.html%22%20%5Cl%20%22_ftn11)

**Atıl Durmakta Olan Taşınmazın Kiraya Verilmesi**

 Esas faaliyeti taşınmaz ticareti veya kiralaması olmayan bir şirketin, atıl olarak durmakta olan bir taşınmazını kiraya verdikten iki tam yıl sonra satması halinde taşınmazın elden çıkarılmasından doğan kazancın istisnadan yararlanmasının mümkündür.[[12]](https://www.vdd.com.tr/tasinmaz-satis-istisnasinda-ihtilafli-hususlar-2.html%22%20%5Cl%20%22_ftn12)

Şirket aktifinde iki tam yıldan fazla süre ile yer alan ancak şirketin bu faaliyetini durdurmuş olduğundan 01.01.2003 tarihinden itibaren kiraya verilen fabrika binası ve arsasının, bugüne kadar geçen süre zarfında kiralama suretiyle değerlendirilmesi taşınmaz kiralanmasıyla uğraşıldığına karine teşkil edeceğinden, söz konusu taşınmazın satışından elde edilen kazancın Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi uyarınca kurumlar vergisi istisnasına konu edilmesi mümkün bulunmamaktadır.[[13]](https://www.vdd.com.tr/tasinmaz-satis-istisnasinda-ihtilafli-hususlar-2.html%22%20%5Cl%20%22_ftn13)

Şirket aktifinde kayıtlı bulunan ve kira geliri elde edilen gayrimenkulün kiraya verilmek suretiyle değerlendirilmesi taşınmaz kiralaması ile uğraşıldığına karine teşkil edeceğinden bu taşınmazın satışından elde edilen kazancın Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde yer alan kurumlar vergisi istisnasına konu edilmesi mümkün bulunmamaktadır. [[14]](https://www.vdd.com.tr/tasinmaz-satis-istisnasinda-ihtilafli-hususlar-2.html%22%20%5Cl%20%22_ftn14)

**Gayrimenkulün Şirket Faaliyetinin Yürütülmesine Tahsis Edilmiş Bir Taşınmaz Olması**

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.

Firmanın, özelge talep formuna ekli dilekçesinde de açık bir şekilde ifade edildiği üzere, şirket ana sözleşmesinde emlak alım satımı ve inşaat yapma gibi faaliyetlerin yazılı olması ve fiilen de emlak komisyonculuğu faaliyetinde bulunması, şirketinizin gayrimenkul ticareti ile uğraştığının kabulünü gerektirmektedir.

Bunun doğal bir sonucu olarak da gayrimenkul ticareti ile uğraşan şirketin özelge talep formuna konu ettiği gayrimenkulün şirket faaliyetinin yürütülmesine tahsis edilmiş bir taşınmaz olması halinde bu gayrimenkulün satışından elde edilen kazancın % 50’lik kısmının Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi kapsamında kurumlar vergisinden istisna edilmesi, ancak anılan gayrimenkulün şirket faaliyetinin yürütülmesine tahsis edilmiş bir taşınmaz olmaması halinde, istisna hükmünden faydalanılamayacağı açıktır.[[15]](https://www.vdd.com.tr/tasinmaz-satis-istisnasinda-ihtilafli-hususlar-2.html%22%20%5Cl%20%22_ftn15)

Şirketin ana faaliyet konuları arasında taşınmaz ticareti ve kiralanması faaliyetinin bulunması halinde, (faaliyetinizin yürütülmesine tahsis ettiğiniz taşınmazın satışı hariç) taşınmaz satışından elde edilen kazancın Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi kapsamında kurumlar vergisinden istisna edilmesi mümkün bulunmamaktadır.[[16]](https://www.vdd.com.tr/tasinmaz-satis-istisnasinda-ihtilafli-hususlar-2.html%22%20%5Cl%20%22_ftn16)

**Şirket Ana Faaliyet Konusunun Sonradan Değiştirilmesi**

1994-2003 yılları arasında aktife alınan arsaların 2011/Eylül ayında satışının yapıldığı, 2008 tarihinde de faaliyet konusunun gayrimenkul alım-satım olarak değiştirildiği durumu karşısında kurumlar vergisi istisnasından yararlanıp yararlanılamayacağı hususu İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığına sorulmuş ve görüş talep edilmiştir.[[17]](https://www.vdd.com.tr/tasinmaz-satis-istisnasinda-ihtilafli-hususlar-2.html%22%20%5Cl%20%22_ftn17)

Arsaların satışının yapıldığı tarihte şirketin ana sözleşmesinde yer alan faaliyet konuları arasında taşınmaz ticareti bulunduğundan, bilançoda duran varlıklar arasında kayıtlı olan ve 1994-2003 yılları arasında tescil edilen taşınmazların satışından elde edilen kazancın, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5/1-e maddesinde yer alan istisnadan faydalanması mümkün bulunmamaktadır.

Özelgenin [*mefhumu muhalif*](https://eksisozluk.com/mefhum-i-muhalif--211944)inden hareketle, esas faaliyet konusu gayrimenkul alım-satım olan şirketin faaliyet konularında değişiklik yaparak aktifine kaydettiği taşınmazları değişiklikten sonra satması halinde ise diğer şartlarında olumlu olması halinde kurumlar vergisi istisnasından yararlanması mümkün olacağı düşüncesi içerisindeyiz.

**IV-SONUÇ:**

Taşınmaz satış istisnasının amacı, kurumların bağlı değerlerinin ekonomik faaliyetlerde daha etkin bir şekilde kullanılmasına olanak sağlanması ve kurumların mali bünyelerinin güçlendirilmesidir.

Bu kapsamda şirketlerin Kurumlar Vergisi Kanununun 5/1-e ve Katma Değer Vergisi Kanununun 17/4-r maddesi mucibince taşınmaz satış istisnasından yararlanabilmesi ve vergi idaresi ile sorun yaşamaması için aşağıdaki hususlara riayet edilmesi icap etmektedir.

**IV.1.** Şirket ana sözleşmesinde taşınmaz alım-satım ve kiralaması ibaresi yer alması halinde ana faaliyet konusunun gerçek duruma uygun hale getirilerek ana sözleşmenin değiştirilmesi,

**IV.2.**Taşınmaz satışının yapılmasından evvel ana sözleşmede bu ibarelerin yer alması halinde gerekli değişikliğin yapılmasından sonra satış işleminin yapılması,

**IV.3.**Şirket ana faaliyet konusunun taşınmaz alım-satım veya kiralaması olmaması ve atıl durmakta olan taşınmazın kiraya verilmesi halinde bu durumun taşınmaz satış istisnasına olumsuz etkisinin olmayacağı,

**IV.4.** Taşınmaz satış istisnasının geçerli olması için taşınmazın şirketin aktifinde en az iki tam yıl kalması, bu sürenin hesabında tapu tescili dışında, yapı inşaatı ruhsatı, vergi dairesi tespiti, resmi kurum kayıtlarından alınacak bir belge ile bu sürenin ispat edilebilmesinin mümkün olacağı,

**IV.5.** İstisna uygulanabilmesi için satan kurumun mali yapısında bir iyileşmenin olması gerekmektedir. Bu nedenle, söz konusu aktif kalemlerin para karşılığı olmaksızın devir ve temliki, trampası gibi işlemler istisna kapsamına girmeyeceğinin bilinmesi gerekmektedir.