



CUMHUR İNAN BİLEN
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

İŞTİRAK HİSSESİ SATIŞ KAZANCI İSTİSNASINA İLİŞKİN MUHASEBE KAYITLARI VE SÖZ KONUSU İSTİSNANIN KURUMLAR VERGİSİ BEYANNAMESİNDE GÖSTERİLMESİ

26 ŞUBAT 2019

İlgili Düzenlemeler:

- ❖ Kurumlar Vergisi Kanunu(KVK) “**5.maddesi**”nin “**1.**” fıkrasının “**e**” bendi,
- ❖ 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği “**5.**” ve “**6.**” maddeleri,
- ❖ Katma Değer Vergisi Kanunu(KDVK) “**17.maddesi**”nin “**4.**” fıkrasının “**g**” bendi.

I-KVK Açısından İştirak Hisselerinin Durumu

- ✓ İştirak hissesi satışından doğan kazancın kurumlar vergisinin hesaplanmasında vergiden istisna edilmesi konusu Kurumlar Vergisi Kanunu(KVK)'nun “**İstisnalar**” başlığı altında “**5/1-e**” maddesinde düzenlenmiştir.
- ✓ Maddeye göre; “*Kurumların, **en az iki tam yıl** süreyle aktiflerinde yer alan iştirak hisseleri ile aynı süreyle sahip oldukları kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının satışından doğan kazançların **%75'lik** kısmı ile aynı süreyle aktiflerinde yer alan taşınmazların satışından doğan kazançların **%50'lik** kısmı.” kurumlar vergisinden müstesnadır.*
- ✓ KVK'nun ilgili maddesinin uygulaması ise **1 Seri Nolu KV Genel Tebliği**'nin “**5.6. maddesi**”nde düzenlenmiştir.

- ✓ Bu madde de yapılan belirtilenlere göre: “Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde, taşınmazlar ve **iştirak hisseleri** ile kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının satışından doğan kazançlara ilişkin istisna düzenlenmektedir. İstisnanın **amacı**, kurumların bağlı değerlerinin ekonomik faaliyetlerde daha etkin bir şekilde kullanılmasına olanak sağlanması ve kurumların mali bünyelerinin güçlendirilmesidir. Bu bentte belirtilen koşulların sağlanması halinde, kurumların **en az iki tam yıl** süreyle aktiflerinde yer alan taşınmazlar ve iştirak hisseleri ile aynı süreyle sahip oldukları kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının satışından doğan kazançların %75’lik kısmı kurumlar vergisinden **istisna** edilmektedir.” Tebliğde taşınmaz satışından kaynaklanan istisna oranı da %75 olarak alınmış olmasına rağmen 09.08.2016 tarih ve 6728 Sayılı Kanun’un 56.maddesi ile değiştirilerek % 50 olarak belirlenmiştir.

- ✓ 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin **5.6.2.3.2. Satış kazancının fon hesabında tutulması**" maddesine göre; *"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 gerekmektedir. Bu çerçevede, fon hesabına alınma işleminin, satışın yapıldığı yılı izleyen hesap döneminin başından itibaren kazancın beyan edildiği döneme ait kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarihe kadar yapılması gerekmektedir. Dolayısıyla, **istisnadan yararlanacak olan kazanç tutarı, satışın yapıldığı dönemin genel sonuç hesaplarına yansiyacak olup kurumlar vergisi beyannamesinin ilgili satırında gösterilmek suretiyle istisnadan yararlanılabilecektir.***

- ✓ *Anılan istisnadan geçici vergi dönemleri itibarıyla da yararlanılması mümkün olup belirtilen süre zarfında söz konusu kazancın fon hesabına alınmaması durumunda, kurumlar vergisi beyannamesinde istisnadan yararlanılabilmesi mümkün olmadığı gibi geçici vergi dönemleri itibarıyla yararlanılan istisna nedeniyle zamanında tahakkuk etmeyen vergilerden kaynaklanan vergi ziyası cezası ve gecikme faizinin ayrıca aranacağı tabiidir.” hükmü yer almaktadır.*
- ✓ *Aynı tebliğin 3. paragrafında ise; “İstisna, satış kazancının %75'ine uygulandığından, kazancın tamamının fon hesabına alınma şartı bulunmayıp, sadece istisnadan yararlanan kazanç kısmının söz konusu fon hesabına alınması yeterlidir.” hükmü bulunmaktadır.*

II-KDV Açısından İştirak Hisselerinin Durumu

- ✓ KDV Kanunu'nun "*Diğer İstisnalar*" başlığı altında **17/4-r** bendi kapsamında iştirak hisseleri "*Kurumların aktifinde **en az iki tam yıl** süreyle bulunan iştirak hisseleri ile taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimler ile bankalara, finansal kiralama ve finansman şirketlerine borçlu olanların ve kefillerinin borçlarına karşılık taşınmaz ve iştirak hisselerinin (müzayede mahallerinde yapılan satışlar dahil) bankalara, finansal kiralama ve finansman şirketlerine devir ve teslimleri ile bu taşınmaz ve iştirak hisselerinin finansal kiralama ve finansman şirketlerince devir ve teslimi*" KDV'den istisna olarak hüküm altına alınmıştır.
- ✓ KDV Kanunu'nun 17/4-r maddesi kapsamındaki iştirak hisselerinin KDV'ye tabi olmadığı ilgili maddede belirtilmiştir.

III-İştirak Hissesi Alışı, Satışı Ve İstisnasının Muhasebe Kaydı

Daha önceki açıklamalarımız ve ilgili kanun maddeleri kapsamında iştirak hisselerinin alış-satış ve istisnasının muhasebe kayıtlarını bir örnekle açıklayalım.

Örnek: A şirketi iştirak amacı ile başka bir şirketin çıkardığı ve % 25 lik sermaye payı ile oy hakkını temsil eden hisse senedini 30.10.2016 tarihinde 500.000 TL bedelle almıştır. 01.11.2018 tarihinde 2.000.000 TL'na satmıştır. Satış bedeli iştirak hissesinin alışından itibaren iki yıl içinde tahsil etmiştir. Muhasebe kayıtları aşağıdaki gibidir.

30.10.2016	
242 İştirakler	500.000
242.01 İştirakler*	
102 Banka	500.000
İştirak hissesi alışı- *KDVK 17/4-r KDV hesaplanmamıştır.	
1.11.2018	
136 Diğer Çeşitli Alacaklar	2.000.000
242 İştirakler	500.000
679 Diğer Olağan Gelir ve Kârlar	1.500.000
679.01 Diğer Olağan Gelir ve Kârlar*	
İştirak hissesi satışı- *KDVK 17/4-r KDV hesaplanmamıştır.	

31.12.2018		
679 Diğer Olağan Gelir ve Kârlar	1.500.000	
690 Dönem Kâr veya Zararı		1.500.000
690 Dönem Kâr veya Zararı	1.500.000	
692 Dönem Kâr veya Zararı		1.500.000
692 Dönem Kâr veya Zararı	1.500.000	
590 Dönem Net Kârı		1.500.000
Kârın dönem sonu hesaplarına aktarılması		
1.01.2019		
590 Dönem Net Kârı	1.125.000	
570 Geçmiş Yıllar Kârları		1.125.000
570 Geçmiş Yıllar Kârları	1.125.000	
549 Özel Fonlar Hesabı		1.125.000
549-01 Özel Fonlar İştirak Hissesi Satış Kazancı İstisnası		
iştirak kazancı istisna tutarının(% 75)'inin özel fonlara aktarılması		

V- İSTİSNA KAPSAMINDAKİ İŞTİRAK HİSSESİ KAZANCININ KURUMLAR VERGİSİ BEYANNAMESİNDE GÖSTERİLMESİ

Bir önceki sayfada yer alan örnekten devam edecek olursak; Kurumlar Vergisi Beyannamesi üzerinde istisnanın gösterilmesi aşağıdaki gibi olacaktır.

Kurum Ticari Kârı	2.000.000
Zarar Olsa Dahi İndirilecek İstisnalar	1.125.000
İştirak Hissesi Satış Kazancı İstisnası (K.V.K. Mad. 5/1-e)	
Kurumlar Vergisi Matrahı	875.000
Hesaplanan Kurumlar Vergisi	192.500

ZARAR OLSA DAHİ İNDİRİLECEK İSTİSNALARIN BEYANNAME DÜZENLEME PROGRAMINDAKİ GÖRÜNTÜSÜ

Beyanname1 - KURUMLAR_20

Vergi Bildirimi	Düzenleme Bilgileri	Ekler	Ek Bilgiler
Genel Bilgiler	Kuruma Bağlı İşyerleri ve Geçmiş Yıl Zararları		Kazanç ve İlaveler
Ticari Bilanço Karı			2.000.000
Ticari Bilanço Zararı			
İLAVELER			
Türü		Tutarı	
TOPLAM			
ZARAR OLSA DAHİ İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER			
Türü		Açıklama	Tutarı
İştirak Hissesi Satış Kazancı İstisnası (K.V.K. Mad. 5/1-e)		İştirak hissesi satışı istisnası	1.125.000

Lütfen İstisna veya İndirim Türü'nü Seçiniz

kod	acıklama	Tutarı
306	İştirak Kazançları İstisnası (K.V.K Mad. 5/1-a) /(K.V.K. Mad. 12'den kaynaklan...	1.125.000,00
307	İştirak Kazançları İstisnası (K.V.K Mad. 5/1-a) /(K.V.K. Mad. 13'den kaynaklan...	
301	İştirak Kazançları (K.V.K Mad. 5/1-a)/(Diğer)	2.000.000,00
317	Yurtdışı İştirak Kazançları (K.V.K. Mad. 5/1-b)	1.125.000,00
318	Tam Mükellef Anonim Şirketlerin Yurtdışı İştirak Hisseleri Satış Kazançları (K.V....	0,00
319	Emisyon Primi Kazancı (K.V.K. Mad. 5/1-ç)	875.000,00
302	Yatırım Fon ve Ortaklığı Portföy İşletmeciliği Kazancı (K.V.K. Mad. 5/1-d)	
351	Tasınmaz Satış Kazancı İstisnası (K.V.K. Mad. 5/1-e)	
352	İştirak Hissesi Satış Kazancı İstisnası (K.V.K. Mad. 5/1-e)	
353	Kurucu Senetleri, İntira Senetleri ve Ruçnan Hakları Satış Kazancı İstisnası (K....	
321	Bank.Fin.Kir yada Fin.Şir veya TMSF'ye Borçlu Durumda Olan Kurumların Taş. ...	
322	Yurtdışı Şube Kazançları (K.V.K. Mad. 5/1-g)	875.000,00
304	Yurt Dışı İnşaat Onarma, Montaj ve Teknik Hizmetlerden Sağlanan Kazançlar (...)	

Se Vazge



CUMHUR İNAN BİLEN
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

SAYGILARIMIZLA

Sitemizde(cumhurbilenymm.com.tr) paylaşılan vergi ve vergileme ile ilişkili çalışmalarda şahsi görüş ve yorumlarımız yer almaktadır. Sitemizde yer alan bilgi veya verileri kullanmanız sonucunda ortaya çıkabilecek her türlü risk tarafınıza aittir. Sitemiz ve yazarları, söz konusu kullanımdan dolayı (ihmkarlık kaynaklı olanlar da dahil olmak üzere) her türlü özel, dolaylı veya arzi zararlardan ve cezai tazminattan dolayı sorumlu tutulamaz.