

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU'NUN 5/1-E MADDESİ ve YENİLEME FONU MÜESSESESİ ARASINDAKİ ÇATIŞMA

CONFLICT BETWEEN 5/1-E ARTICLE OF CORPORATE INCOME TAX ACT AND REPLACEMENT FUND REGULATION



Coşkun ÇEKİCİLER*



Onur GÖK**

ÖZ

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5'inci maddesinin 1'inci fıkrasının (e) bendinde, kurumların en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan taşınmazlar ve iştirak hisseleri ile aynı süreyle sahip oldukları kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının satışından doğan kazançların %75'lik kısmının, kurumlar vergisinden istisna edildiği hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 328'inci maddesinde, amortisman tabi iktisadi kıymetlerin elden çıkarılması halinde ortaya çıkan karın yenileme giderlerini karşılamak üzere, pasifte geçici bir hesapta azami üç yıl süre ile tutulabilmesine imkan veren “yenileme fonu” müessesesi ihdas edilmiştir.

Bu çalışmanın konusunu iki farklı Kanun'da düzenlenen bu iki farklı uygulamanın vergi kanunları karşısındaki durumu oluşturmaktadır.

Anahtar Kelimeler: İstisna,yenileme fonu, amortisman

ABSTRACT

The company profits of %75 stemming from sales in real estate and equity investments,also founding shares,redeemed shares and preemptive rights they own in their assets for at least two years, are exempt from tax under the provision made in Corporate Tax Law Article 5 paragraph 1 of clause (e).

On the other hand, replacement fund is established in Tax Procedure Law Article 328 to keep the profit that stems from sales of depreciable economic assets for max three years in a temporary account in order to cover the costs of replacement costs.

Main concern of this study is to depict the state of these two different implementations regulated in different codes in the aspect of tax laws.

Keywords: Tax exemption, replacement fund, depreciation

* Vergi Müfettişi

** Vergi Müfettişi

1- GİRİŞ

Taşınmazların elden çıkarılmasından sağlanan kazançlara yönelik olarak vergi kanunlarımızda çeşitli düzenlemeler ihdas edilmiştir. Yapılan düzenlemelere bakılacak olursa; vergi idaresinin taşınmaz alım ve satımı konusunda hassasiyetinin yüksek olduğu söylenebilir. Şöyle ki; bir yandan mükelleflerin bağlı ekonomik değerlerini ekonomiye kazandırmak ve mali yapılarını öz kaynakları vasıtasıyla güçlendirmelerini sağlamak maksadıyla çeşitli istisnalar getirilmiş iken; peçeleme, muvazaa vb. durumlar ile vergi kayıp ve kaçığına sebebiyet verilmesinin önüne geçilmek için istisnalar sıkı şekil şartlarına bağlanmıştır.

Bilineceği üzere temel bir hukuk prensibi olarak “usul esasa mukaddemdir.” ancak; usul şartlarının sıkı sıkıya düzenlenmesi fakat bazı noktalarda mevzuat hükümlerinde açıklık bırakılması, akıllarda soru işaretlerine neden olmaktadır. Soru işareti yaratan konulardan birisi de Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 5/1-e maddesi ile yenileme fonu müessesesinin birlikte uygulanıp uygulanamayacağıdır.

2- TAŞINMAZ ve İŞTİRAK HİSSELERİNİN SATIŞINA İLİŞKİN KURUMLAR VERGİSİ KANUNU’NDA YAPILAN DÜZENLEMELER

2.1- 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanununda Yer Alan Düzenlemeler

Gayrimenkul ve iştirak hisselerinin satışından sağlanan kazançların kurumlar vergisinden istisna edilmesi uygulaması ilk defa, 4108 sayılı Kanun¹ ile Kurumlar Vergisi Kanunu’na eklenen geçici 23’üncü madde ile ve geçici olarak sistemimize girmiştir. Düzenlemenin ilk hali; 01.01.1994 - 31.12.1998 tarihleri arasında uygulanmak üzere, tam mükellefiyete tabi kurumların iştirak hisselerinin veya gayrimenkullerinin satışından doğan kazançlara yönelik istisna uygulamasını içeriyordu. Başlangıçta geçici ve süreli olarak öngörülen düzenleme süreç içinde çeşitli değişikliklere uğrasa da özü korunarak sürelerin uzatılması suretiyle devam ettirildi. Bilahare, 5281 sayılı Kanunun² 31’inci maddesiyle 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununa eklenen 8/12’nci madde ile uygulamaların geçici olmasına son verildi.³

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun yürürlüğe girmesi ile birlikte taşınmaz ve iştirak hisselerinin elden çıkarılmasından sağlanan kazançlara yönelik istisna uygulamasına ilişkin düzenlemeler Kanun’un 5’inci maddesinde yer verilmiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun “İstisnalar” başlıklı 5’inci maddesinin 1’inci fıkrasının (e) bendi aşağıdaki gibidir.

“Kurumların, en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan taşınmazlar ve iştirak hisseleri ile aynı süreyle sahip oldukları kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının satışından doğan kazançların % 75’lik kısmı.

Bu istisna, satışın yapıldığı dönemde uygulanır ve satış kazancının istisnadan yararlanan kısmı satışın yapıldığı yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar pasifte özel bir fon hesabında tutulur. Ancak satış bedelinin, satışın yapıldığı yılı izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar tahsil edilmesi şarttır. Bu süre

¹ 213 sayılı Vergi Usul Kanunu, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu, 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu ve 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununda Değişiklikler Yapılması Hakkında Kanun

² Vergi Kanunlarının Yeni Türk Lirasına Uyumu İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun

³ İstanbul Yeminli Mali Müşavirler Odası, Kurumların Gayrimenkul ve İştirak Hissesi Satışlarında Zarar Doğması Halinde Bu Zarar İndirim Konusu Yapılabilir mi?, <http://istanbulymmo.org.tr/resimler/dosyalar/418.pdf> , Erişim tarihi:25 Mayıs 2016

içinde tahsil edilmeyen satış bedeline isabet eden istisna nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler ziyaa uğramış sayılır.

İstisna edilen kazançtan beş yıl içinde sermayeye ilave dışında herhangi bir şekilde başka bir hesaba nakledilen veya işletmeden çekilen ya da dar mükellef kurumlarca ana merkeze aktarılan kısım için uygulanan istisna dolayısıyla zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler ziyaa uğramış sayılır. Aynı süre içinde işletmenin tasfiyesi (bu Kanuna göre yapılan devir ve bölünmeler hariç) halinde de bu hükmü uygulanır.

Menkul kıymet veya taşınmaz ticareti ve kiralanmasıyla uğraşan kurumların bu amaçla ellerinde bulundurdıkları değerlerin satışından elde ettikleri kazançlar istisna kapsamı dışındadır.”

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun yayım tarihi olan 21.06.2006 tarihinden sonra gerçekleşecek taşınmazlar ve iştirak hisseleri ile kurucu senetleri ve intifa senetlerinin satışlarından doğan kazançlara anılan Kanun'un 5'inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde yer alan hükümler uygulanacaktır. Buna göre, bentte yer alan şartlar dahilinde elde edilen kazançların %75'i istisna kazanç olarak dikkate alınacak olup kalan kısım ise vergilendirilecektir.

6111 sayılı Kanun⁴ ile 25.02.2011 tarihinden itibaren uygulanmak üzere mevcut maddeye eklenen parantez içi hüküm gereği taşınmazların kaynak kuruluşlarca kira sertifikası ihracı amacıyla varlık kiralama şirketlerine satışı ile bu varlıkların varlık kiralama şirketlerince taşınmazın devralındığı kuruma satışından doğan kazançların tamamı vergiden istisna edilebilecektir.

2.2- Madde Gerekçesi

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun istisnaları düzenleyen 5'inci maddesinin madde gerekçesinde, (e) bendinde yer alan istisnanın temel amacının kurumların mali yapılarının güçlendirilmesinin teşviki olduğu ifade edilmiştir.

Bu nedenle ekonomik açıdan firmalara ilave imkan sağlamayan işlemler istisna kapsamı dışında kalacaktır. Bu bağlamda, kurumların yönetimini etkileyecek şekilde birbiriyle ilişkili kişi veya kurumlar ya da aynı gruba dahil şirketler arasında yapılacak taşınmaz ve iştirak hissesi satışlarından fiktif olarak elde edilecek kazançlara istisna uygulanması söz konusu olmayacaktır.

Aynı şekilde, elden çıkarılan taşınmaz veya iştirak hissesinden sağlanan likiditenin yine atıl hale dönüşmesine neden olacak şekilde fonksiyonel olarak benzer sabit kıymetlere kanalize edilmesi durumu, istisna uygulaması ile sağlanması öngörülen amaca uygun düşmeyecektir.

Kanun'un madde gerekçesinde ifade edilen mali yapının güçlendirilmesi amacı 3 seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği ile 1 seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğine eklenmiştir.

2.3- İstisnadan Yararlanacak Olan Mükellefler

1 seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde söz konusu istisna hükmünden, dar mükellef kurumlar da dahil olmak üzere, tüm kurumlar vergisi mükelleflerinin yararlanabilecekleri ifade edilmiştir.

2.4- İstisnanın Uygulanmasına Konu Olacak İktisadi Kıymetler

2.4.1-Taşınmazlar

İstisnaya konu olan taşınmazlar, 4721 sayılı Türk Medeni Kanununda “Taşınmaz” olarak tanım-

⁴ Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ve Diğer Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun

lanan ve esas niteliği bakımından bir yerden başka bir yere taşınması mümkün olmayan, dolayısıyla yerinde sabit olan mallardır.

Bunlar Türk Medeni Kanunu'nun 704'üncü maddesinde;

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

1 seri No.lu Kurumlar Vergisi Tebliğinde; elden çıkarılacak taşınmazlardan doğacak kazancın, bu istisna uygulamasına konu olabilmesi için taşınmazın *"Türk Medeni Kanunu'nun 705'inci maddesi gereğince kurum adına tapuya tescil edilmiş olması gerektiği"* ifade edilmiştir.

Tebliğin tapuya tescili şart koşmuş olmasının sebebi; Medeni Kanunun "Tescil" başlıklı 705'inci maddesinin taşınmaz mülkiyetinin kazanılmasını tescile bağlamasıdır.

Mezkur madde uyarınca taşınmaz mülkiyetinin kazanılması, tescille olur. Miras, mahkeme kararı, cebrî icra, işgal, kamulaştırma hâlleri ile kanunda öngörülen diğer hâllerde, mülkiyet tescilden önce kazanılır. Ancak, bu hâllerde malikin tasarruf işlemleri yapabilmesi, mülkiyetin tapu kütüğüne tescil edilmiş olmasına bağlıdır.

Öte yandan Danıştay 3. Dairesi tarafından verilen bir kararda da , tapu sicilinin ayrı bir sayfasında taşınmaz olarak kayıtlı olmayan üst hakkı devrinden doğan kazancın istisnadan yararlanamayacağı belirtilmiştir. Çünkü; Medeni Kanun'un 826'ncı maddesi gereğince üst hakkının ayrı bir taşınmaz gibi işlem görebilmesi için bağımsız ve sürekli nitelik taşıması ve ayrıca tapu siciline ayrı sayfa açılarak taşınmaz olarak kaydedilmesi gerekmektedir. Bu nedenle tapu sicilinde ayrı bir sayfaya kayıtlı olmayan üst hakkının devrinden doğan kazanç istisna uygulamasından yararlanamayacaktır.⁵

2.4.2- İştirak Hisseleri, Kurucu Senetleri ve İntifa Senetleri

Maddede yer alan "iştirak hisseleri" deyimi, menkul değerler portföyüne dahil hisse senetleri ile ortaklık paylarını ifade etmektedir.

Bunlar,

- Anonim şirketlerin ortaklık payları veya hisse senetleri (Sermaye Piyasası Kanunu'na göre kurulan yatırım ortaklıkları hisse senetleri dahil),
- 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 olarak sıralanabilir.

Sermaye Piyasası Kanunu'na göre yatırım ortaklıklarının anonim şirket statüsünde kurulması gerekmektedir. Bu yüzden yatırım ortaklıklarının hisse senetleri de istisna uygulamasında iştirak hissesi olarak kabul edilmektedir.⁶

Ancak Sermaye Piyasası Kurulu'nun düzenleme ve denetimine tabi fonların katılma belgeleri ise iştirak hissesi olarak değerlendirilmeyecektir.

⁵ Danıştay 3. Dairesinin 04.11.2010 Tarih , Esas : 2008/1923 , K:2010/3454

⁶ ERNST&YOUNG, 100 Soruda Kurumlar Vergisinden İstisna Kazançlar Rehberi, <http://www.vergidegundem.com/files/100sorudKVistisna2008.pdf> , Erişim tarihi:23 Mayıs 2016

Mülga 5422 sayılı Kanunun uygulanmasında, kurucu senetleri ile diğer intifa senetlerinin elden çıkarılmasından doğan kazançlar anılan Kanun'un 8'inci maddesinin (12) numaralı bendine göre kurumlar vergisinden istisna edilmekteydi. 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununda yapılan düzenlemeyle konuya Kanun'un lafzında da yer verilmek suretiyle uygulamaya açıklık kazandırılmıştır.

2.4.3- 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 istisnadan yararlanabilecektir.

3- KURUMLAR VERGİSİ KANUNU'NUN 5/1-E MADDESİ ile YENİLEME FONU BİRLİKTE UYGULANABİLİR Mİ?

213 sayılı Vergi Usul Kanununun "Amortisman tabi malların satılması" başlıklı 328'inci maddesi aşağıdaki gibidir:

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

Amortisman ayrılmış olanların değeri ayrılmış amortismanlar düşüldükten sonra kalan meblağdır. Devir ve trampa satış hükmündedir.

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

Yukarıdaki esaslar dahilinde yeni değerlerin iktisabında kullanılan kar, yeni değerler üzerinden bu kanun hükümlerine göre ayrılacak amortismanlara mahsup edilir. Bu mahsup tamamlandıktan sonra itfa edilmemiş olarak kalan değerlerin amortismanına devam olunur."

Yukarıda yer verilen Kanun maddesi bir vergi erteleme müessesesidir. Mükelleflerin satıştan elde ettiği karı vergi matrahına dahil etmeyerek, işi gereği alması gereken yeni amortisman tabi iktisadi kıymetlerin finansmanında kullanabilmesi sağlanmaktadır. Yenileme fonu uygulamasının amacı; işletmelerin faaliyetleri için gerekli olan yeni amortisman tabi iktisadi kıymetleri satın alabilmeleri amacıyla satış gelirini veya sigorta tazminatı gelirini vergi matrahı ile ilişkilendirmeyerek, ödenecek vergiden sağlanacak tasarrufun yatırıma aktarılması suretiyle mükelleflerin teşvik edilmesi, desteklenmesidir. Kanun'un getiriliş amacı budur.⁷

⁷ Güray Öğredik, 5520 sayılı KVK'nın 5/1-e Bendi Kapsamında Satış Yapılacak Gayrimenkuller Hakkında Özellik Arz Eden Durumlar, Düşünce Ve Önerilerimiz, <http://www.dengeakademi.com/Files/Article/Guray20075520Sayil.pdf> , Erişim tarihi:25 Mayıs 2016

Yenileme fonu uygulamasında esas amaç, amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin yenilenmesini teşvik etmektir. Yenileme fonu uygulaması ihtiyaridir, karar tamamen işletmenin tasarrufundadır.⁸

Konuya ilişkin olarak idare tarafından verilen bir özelgede, *"Şirkete ait fabrika binasının satışından elde edilecek kazancın 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5-1/e maddesi çerçevesinde istisnaya konu edilmesi ve istisna dışında kalan % 25'lik kısmının ise yeni bir fabrika binasının iktisap edilmesi amacıyla yenileme fonuna aktarılması mümkün bulunmaktadır."* şeklinde görüş beyan edilmektedir.⁹

Çalışmamızın 2.2'nci bölümünde detayları ile izah ettiğimiz üzere Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5'inci maddesinin 1'inci fıkrasının (e) bendinde yer alan istisna düzenlemesinin amacı kurumların mali yapılarını güçlendirmek ve bağlı ekonomik değerlerini ekonomiye kazandırmaktadır. Bu nedenle satış işleminin kurumların mali yapılarında iyileştirme meydana getirmemesi veyahut satış bedelinin kısmen dahi olsa başka bir taşınmaz veya iştirak hissesi alımında kullanılması halinde istisna uygulamasından yararlanılması mümkün değildir.

İşte söz konusu istisna hükmü ile 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 328'inci maddesinde düzenlenen yenileme fonu uygulaması tam da bu noktada çatışmaktadır. Şöyle ki;

Yenileme fonunda amaç işletme faaliyetinin devamlılığı için gerekli olan amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin yenilenmesidir. Yani bir ekonomik değer satın alınıp yerine aynı mahiyette başka bir ekonomik kıymetin iktisap edilmesidir. Oysaki Kurumlar Vergisi Kanunu'nda düzenlenen istisna uygulamasında bağlı ekonomik değerlerin başka bir bağlı ekonomik değere kanalize edilmesi istisna uygulamasına engel teşkil etmektedir. Bu nedenle Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5/1-e maddesi ile Vergi Usul Kanunu'nun 328'inci maddesinin aynı anda uygulanması mümkün değildir.

Muhtelif kaynaklarda,¹⁰ Kurumlar Vergisi Kanunu'nda yer alan istisnanın satış kazancının %75'ine uygulanacağı, istisna dışında kalan %25'lik kısım için yenileme fonu uygulamasından yararlanılabileceği yönünde fikir beyan edilmiştir.

Yukarıda açıkladığımız üzere , istisna uygulamasının getiriliş amacı ve istisnanın uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar ile yenileme fonu müessesesinin ihdas edilme gayesinin birbiriyle çatışıyor olması nedeniyle; %25'lik kısımda dahil olmak üzere iki uygulamanın aynı anda uygulanamayacağı görüşündeyiz.

4- SONUÇ

Çalışmamızın 2.2'nci bölümünde detayları ile izah ettiğimiz üzere Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5'inci maddesinin 1'inci fıkrasının (e) bendinde yer alan istisna düzenlemesinin amacı kurumların mali yapılarını güçlendirmek ve bağlı ekonomik değerlerini ekonomiye kazandırmaktadır. Bu nedenle satış işleminin kurumların mali yapılarında iyileştirme meydana getirmemesi veyahut satış bedelinin

⁸ Yenileme fonu ve muhasebe uygulaması, <http://www.bursa-smmmo.org.tr/yazarlar/makaleler/134AAK.pdf>, Erişim tarihi:23 Mayıs 2016

⁹ İzmir Vergi Dairesi Başkanlığının 09.12.2011 tarih ve 4.35.16.01-176300-716 sayılı özeliği

¹⁰ Sedat Apak, Gayrimenkul Satış Kazanç İstisnası Yanında Yenileme Fonundan Yararlanabilme Olasılığının İncelenmesi, http://Archive.İsmmmo.Org.Tr/Docs/Malicozum/109malicozum/6_Sedat_Apak.Pdf , Erişim tarihi:25 Mayıs 2016

İstanbul Yeminli Mali Müşavirler Odası, a.g.m , <http://istanbulymmo.org.tr/resimler/dosyalar/418.pdf> , Erişim tarihi:25 Mayıs 2016

Sema KÜÇÜK, Gayrimenkul Satış Kazanç İstisnasının Yenileme Fonu İle Birlikte Kullanımı Mümkün mü? , <http://www.ozdogrular.com/content/view/15325/> , Erişim tarihi:25 Mayıs 2016

kısmen dahi olsa başka bir taşınmaz veya iştirak hissesi alımında kullanılması halinde istisna uygulamasından yararlanılması mümkün değildir.

Oysaki yenileme fonunda amaç işletme faaliyetinin devamlılığı için gerekli olan amortisman tabi iktisadi kıymetlerin yenilenmesidir. Yani bir ekonomik değerin satılıp yerine aynı mahiyette başka bir ekonomik kıymetin iktisap edilmesidir. Oysaki Kurumlar Vergisi Kanunu'nda düzenlenen istisna uygulamasında bağlı ekonomik değerlerin başka bir bağlı ekonomik değere kanalize edilmesi istisna uygulamasına engel teşkil etmektedir. Bu nedenle Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5/1-e maddesi ile Vergi Usul Kanunu'nun 328'inci maddesinin aynı anda uygulanmasının mümkün olmadığı görüşündeyiz.

KAYNAKÇA

- 213 sayılı Vergi Usul Kanunu
- 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu
- APAK, S. Gayrimenkul Satış Kazanç İstisnası Yanında Yenileme Fonundan Yararlanabilme Olasılığının İncelenmesi, [Http://Archive.İsmmmo.Org.Tr/Docs/Malicozum/109malicozum/6_Sedat_Apak.Pdf](http://Archive.İsmmmo.Org.Tr/Docs/Malicozum/109malicozum/6_Sedat_Apak.Pdf) , erişim tarihi:25 Mayıs 2016
- GÖK, O., ÇEKİCİLER, C. Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5/1-E Maddesinin Uygulamasında Yurt Dışında Bulunan Taşınmazların Durumu, Vergi Raporu Dergisi, Eylül 2016 , S:204, s:56
- GÖK, O. Kurumların Yurt dışında Bulunan Taşınmazlarını Elden çıkarmalarından Sağladıkları Kazançlar İstisnadan Yararlanabilir Mi? <http://www.vergialgi.net/vergi/kurumlarin-yurt-disinda-bulunan-tasinmazlarini-elden-cikarmalarindan-sagladiklari-kazanclar-istisnadan-yararlanabilir-mi/> , Erişim tarihi:19 Eylül 2016
- İstanbul Yeminli Mali Müşavirler Odası, Kurumların Gayrimenkul ve İştirak Hissesi Satışlarında Zarar Doğması Halinde Bu Zarar İndirim Konusu Yapılabilir mi?, <http://istanbulymmo.org.tr/resimler/dosyalar/418.pdf> , Erişim tarihi:25 Mayıs 2016
- İzmir Vergi Dairesi Başkanlığının 09.12.2011 tarih ve 4.35.16.01-176300-716 sayılı özelgesi
- KÜÇÜK, S. Gayrimenkul Satış Kazancı İstisnasının Yenileme Fonu ile Birlikte Kullanımı Mümkün mü? , <http://www.ozdogrular.com/content/view/15325/> , Erişim tarihi:25 Mayıs 2016
- ÖĞREDİK, G. 5520 Sayılı K.V.K'nın 5/1-e Bendi Kapsamında Satışı Yapılacak Gayrimenkuller Hakkında Özellik Arz Eden Durumlar, Düşünce Ve Önerilerimiz, <http://www.dengeakademi.com/Files/Article/Guray20075520Sayil.pdf> , Erişim tarihi:25 Mayıs 2016
- Yenileme fonu ve muhasebe uygulaması, <http://www.bursa-smmmo.org.tr/yazarlar/makaleler/134AAK.pdf>, Erişim tarihi:23 Mayıs 2016
- Yenileme fonu ve muhasebe uygulaması, <http://www.bursa-smmmo.org.tr/yazarlar/makaleler/134AAK.pdf>, Erişim tarihi:23 Mayıs 2016