**Sat ve Geri Kiralama** (Sale and Leaseback) **İşleminin Şirketlere Getirdiği Vergisel Avantajlar-1-a/3**

**(Kurumlar Vergisi İstisnası**

**Sat-kirala-geri al işlemlerinden doğan kazançlarda istisna uygulaması)**

Kurumlar Vergisi Kanununun 5/1-j bendiyle, her türlü taşınır ve taşınmaz malların 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 satışından doğan kazançlar ile bu kurumlarca söz konusu varlıkların devralındığı kuruma kira süresi sonunda devrinden doğan kazançlara yönelik istisna uygulaması düzenlenmiştir.

İstisna uygulamasına her türlü taşınır ve taşınmaz mallar konu olabilecektir.

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

Taşınır mallar ise, 6361 sayılı Kanun kapsamında kiralamaya konu edilebilen ve kurumların aktifinde yer alan amortismana tabi tüm taşınırlardır.

1. **İstisnadan yararlanma şartları**
	1. **Taşınır veya taşınmazın kiralayanlara, geri kiralama amacıyla ve sözleşme sonunda geri alınması şartıyla satıldığı hususunun sözleşmede yer alması**

İstisna uygulaması açısından, sat-kirala-geri al işlemine ilişkin olarak kiracı ile kiralayan kurumlar arasında düzenlenecek sözleşmede, bu işleme konu edilen ve kiracı tarafından kiralayanlara satılan taşınır veya taşınmazın;

* Kiralayan kurumlarca kiracıya geri kiralanacağına ve
* Sözleşme süresinin sonunda kiracı tarafından geri alınacağına

ilişkin hüküm bulunması ve bu hükümlere fiilen uyulması şarttır.

Dolayısıyla, sat-kirala-geri al işlemine ilişkin olarak kiracı ile kiralayan kurumlar arasında düzenlenecek sözleşmede bu işleme konu edilen ve kiracı tarafından kiralayanlara satılan taşınır veya taşınmazın; kiralayan kurumlarca kiracıya geri kiralanacağına ve sözleşme süresinin sonunda kiracı tarafından geri alınacağına ilişkin hüküm bulunmaması veya hüküm bulunmakla beraber bu hükümlere fiilen uyulmaması halinde istisnadan yararlanılması mümkün değildir.

* 1. **Satış kazancının özel fon hesabında tutulması**

İstisnaya konu edilecek satış kazancı, satış işlemi ile birlikte doğacağından, satış işlemi ister peşin isterse vadeli olarak yapılmış olsun istisna, satışın yapıldığı dönemde uygulanacaktır.

Bu varlıkların satışından elde edilecek istisna kazancın, kiracı tarafından pasifte özel bir fon hesabına alınması gerekmektedir. Bu çerçevede, fon hesabına alınma işleminin, kiracılarca varlıkların kiralayanlara satışının yapıldığı yılı izleyen hesap döneminin başından itibaren kazancın beyan edildiği döneme ait kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarihe kadar yapılması gerekmektedir. Dolayısıyla, istisna kazanç tutarı, satışın yapıldığı dönemin genel sonuç hesaplarına yansıyacak 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 ettirilmeyen vergilerden kaynaklanan vergi ziyaı cezası ve gecikme faizi ayrıca aranacaktır.

İstisna, satış kazancının %100’üne uygulandığından, kazancın tamamı fon hesabına alınacaktır.

* 1. **Fon hesabında tutulan kazancın işletmeden çekilmemesi**

Fon hesabına alınan kazanç tutarı kiracı tarafından sadece, gerek kira süresi boyunca gerekse kira süresinin sonunda varlıkların geri alınmasından sonra bu varlıklar için ayrılacak amortismanların (bu varlıkların kiralayan kurumlara devrinden önce kiracıdaki net bilanço aktif değerine isabet eden amortismanlar hariç) itfasında kullanılabilecektir.

Ancak, fon hesabına alınan kazanç tutarının bunun dışında, başka bir hesaba nakledilmesi, işletmeden çekilmesi veya dar mükellef kurumlarca ana merkeze aktarılması ya da kurumun tasfiyesi halinde (bu Kanuna göre yapılan devir ve bölünmeler hariç), istisna uygulanması nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler, vergi ziyaı cezası ve gecikme faizi ile birlikte tahsil edilecektir.

Sat-kirala-geri al işlemine konu edilen varlıklara ilişkin olarak gerek kira süresi boyunca gerekse kira süresinin sonunda varlıkların geri alınmasından sonra kiracılar tarafından hesaplanacak amortismanların, kiralayan kurumlara devrinden önce (birden fazla kere sat-kirala-geri al işlemine konu edilen varlıkların ilk kez devrinden önce) ilgili varlığın kiracıdaki net bilanço aktif değerine isabet eden kısmı kurum kazancının tespitinde dikkate alınabilecek, kalan kısmı ise sadece özel fon hesabından mahsup edilebilecektir.

**Örnek:**(Ç) A.Ş. 13/5/2014 tarihinde 2.500.000.- TL’ye iktisap ettiği ve aktifine aldığı taşınırını 8/9/2016 tarihinde sat-kirala-geri al işlemine konu ederek (D) Katılım Bankası A.Ş.’ye 3.000.000.**-** TL bedelle devretmiştir. Bu sürede (Ç) A.Ş.’nin söz konusu taşınırı için ayırdığı amortisman tutarı 500.000.**-** TL’dir.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|   | İstisna kazanç | : | Satış bedeli | – | Taşınırın (Ç) A.Ş.’deki net bilanço aktif değeri |
| Taşınırın (Ç) A.Ş.’deki net bilanço aktif değeri | : | Maliyet bedeli | – | Birikmiş amortismanlar |   |
|   |   |   |   |   |   |   |
|   | İstisna kazanç | : | 3.000.000.**-** TL | – | (2.500.000.**-**TL – 500.000.**-** TL=2.000.000.-TL) |   |
|   |   | : | 1.000.000.**-** TL |   |   |   |

(Ç) A.Ş.istisnaya konu 1.000.000.**-** TL tutarındaki kazancını pasifte özel bir fon hesabında takip edecektir. Özel fon hesabında takip edilecek olan bu tutar sadece, sat-kirala-geri al işlemine konu edilen taşınıra ilişkin olarak gerek kira süresi boyunca, gerekse kira süresinin sonunda taşınırın geri alınmasından sonra 3.000.000.- TL üzerinden ayrılacak amortismanların, bu tutar ile taşınırın (D) Katılım Bankası A.Ş.’ye devredildiği tarihte kiracıdaki net bilanço aktif değeri arasındaki fark olan (3.000.000.- TL – 2.000.000.- TL =) 1.000.000.- TL’ye isabet eden kısmına mahsup edilmek suretiyle kullanılabilecektir. Dolayısıyla, gerek kira süresi boyunca, gerekse kira süresinin sonunda taşınırın geri alınmasından sonra 3.000.000.- TL üzerinden ayrılacak toplam amortismanların, en fazla 2.000.000.- TL’lik kısmı kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınabilecek olup, kalan 1.000.000.- TL’lik kısmı ise özel fon hesabından mahsup edilecektir.

Söz konusu özel fon hesabının bu taşınır için ayrılacak amortismanların (bu varlıkların kiralayan kurumlara devrinden önce kiracıdaki net bilanço aktif değerine isabet eden amortismanlar hariç) itfası dışında kullanılması mümkün bulunmamaktadır. Özel fon hesabında yer alan tutarın herhangi bir şekilde başka bir hesaba nakledilmesi, işletmeden çekilmesi veya dar mükellef kurumlarca ana merkeze aktarılması ya da kurumun tasfiyesi halinde istisna uygulanması nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler, vergi ziyaı cezası ve gecikme faizi ile birlikte tahsil edilecektir.

1. **İstisna uygulaması**

Taşınır ve taşınmaz malların, sat-kirala-geri al işlemine konu edilmesi dolayısıyla kiracı nezdinde doğan ve istisna uygulamasına konu kazanç tutarı, satış tarihi itibarıyla hesaplanacaktır. İstisna kapsamındaki değerlerin satışından kaynaklanan alacaklar için alınan faiz, komisyon ve benzeri gelirler, istisna kazancın tespitinde dikkate alınmayacaktır. Aynı şekilde, satış bedelinin döviz cinsinden belirlenmesi durumunda ortaya çıkan kur farklarının da istisna kazancın tespitinde dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır. Döviz üzerinden veya vadeli olarak gerçekleşen satışlarda, yabancı paraların ya da alacakların değerlemesinden kaynaklanan unsurlar vergi matrahının tespitinde gelir veya gider unsuru olarak dikkate alınacaktır.

İstisnaya konu edilen satış kazancı, kiracı tarafından pasifte özel bir fon hesabında tutulacak ve özel fon hesabında tutulan bu tutar sadece kiracı tarafından bu varlıklar için ayrılacak amortismanların (bu varlıkların kiralayan kurumlara devrinden önce kiracıdaki net bilanço aktif değerine isabet eden amortismanlar hariç) itfasında kullanılabilecektir.

**Örnek 1:** (E) A.Ş. 1.000.000.**-** TL bedelle aktifine kayıtlı taşınırı için toplam 680.000.**-**TL amortisman ayırdıktan sonra bu taşınırı sat-kirala-geri al işlemine konu ederek 15/8/2016 tarihinde 800.000.**-** TL bedel üzerinden (F) Finansal Kiralama A.Ş.’ye devretmiştir.

(F) Finansal Kiralama A.Ş., 800.000.**-** TL ana para ve 400.000.**-**TL faiz olmak üzere toplam 1.200.000.- TL kira ödemesi karşılığında (E) A.Ş.’ye 5 yıllık süreyle kiraladığı bu taşınırı 16/8/2021 tarihinde (E) A.Ş.’ye 1.000.**-** TL bedelle geri satmıştır.

**1. satış: (E) A.Ş.’nin taşınırını (F) Finansal Kiralama A.Ş.’ye satışı:**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| İstisna kazanç | : | Satış bedeli | – | Taşınırın (E) A.Ş.’deki net bilanço aktif değeri |
| İstisna kazanç | : | 800.000.**-** TL | – | (1.000.000.**-**TL – 680.000.**-**TL = 320.000.-TL) |   |

                   :    480.000.- TL

(E) A.Ş. 480.000.**-**TL tutarındaki istisna kazancını pasifte özel bir fon hesabına alarak, bu tutarın tamamı için istisnadan yararlanabilecektir.

(E) A.Ş. söz konusu taşınıra ilişkin sat-kirala-geri al işleminden kaynaklanan kullanım hakkını Vergi Usul Kanununun mükerrer 290 ıncı maddesi hükümleri çerçevesinde “260 Haklar” hesabında 800.000.**-** TL bedelle takip edecektir. (E) A.Ş.’nin bu taşınır için yıllık olarak hesaplayacağı amortismanın (480.000.- TL / 800.000.- TL=) %60’lık kısmı özel fon hesabından karşılanacak; sadece (320.000.- TL / 800.000.- TL=) %40’lık kısmı ise kurum kazancının tespitinde dikkate alınabilecektir.

Finansal kiralamaya konu olan bu taşınmazın faydalı ömrünün 5 yıl olduğunu kabul edersek;

ATİK tutarı: 800.000.-TL

2016 yılı amortisman tutarı: 160.000.-TL

………………………….. 31.12.2016 ………………………………………………………….

760 PAZARLAMA SATIŞ DAĞ. GİDERİ 64.000

549 ÖZEL FONLAR 96.000

 268 BİRİKMİŞ AMORTİSMAN 160.000

……………………………………………………………………………………………………….……

Buna göre, mali idare, finansal kiralama nedeniyle elde edilen satış kazancını, bilanço hesaplarında “özel fonlar” hesabına kaydettirmek suretiyle kurumlar vergisinden istisnaya konu ettiğinden, finansal kiralama değeri üzerinden hesaplanacak amortismanının satış karına isabet eden kısmını gider olarak dikkate aldırmıyor, “özel fonlar” hesabındaki istisna edilen kazanca mahsup ettiriyor. Mali idarenin buradaki yaklaşımı, finansal kiralama yoluyla yapılan bu satışın finansman temini amacıyla yapıldığı, gerçekte bir satış olarak değerlendirmediğinden kaynaklanmaktadır.

**2. satış: (F) Finansal Kiralama A.Ş.’nin taşınırı (E) A.Ş.’ye geri satışı:**

(F) Finansal Kiralama A.Ş.’nin (E) A.Ş.’den satın aldığı ve aktifinde iz bedeliyle takip ettiği taşınırı kira süresi sonunda 1.000.**-** TL bedelle (E) A.Ş.’ye geri satışından doğan kazancı istisna uygulamasına konu edilebilecektir.

Öte yandan, (F) Finansal Kiralama A.Ş.’nin sat-kirala-geri al işlemine ilişkin faiz gelirlerinin ise istisna kapsamında değerlendirilmeyeceği tabiidir.

**Örnek 2:** (G) A.Ş. 8.000.000.**-** TL bedelle aktifine kayıtlı olan taşınmazı için toplam 1.600.000.**-** TL amortisman ayırdıktan sonra bu taşınmazı sat-kirala-geri al işlemine konu ederek 22/8/2016 tarihinde 10.000.000.**-** TL bedel üzerinden (H) Finansal Kiralama A.Ş.’ye devretmiştir.

(H) Finansal Kiralama A.Ş., söz konusu taşınmazı (G) A.Ş.’ye 10.000.000.**-** TL ana para ve 6.000.000.**-**TL faiz olmak üzere toplam 16.000.000.- TL kira ödemesi karşılığında 8 yıl süreyle kiralamıştır.

Kira süresinin bitiminde taşınmazı (H) Finansal Kiralama A.Ş. 1.000.- TL bedelle (G) A.Ş.’ye geri satmıştır.

(G) A.Ş. bu taşınmazını 25/11/2024 tarihinde (İ) Ltd. Şti.’ne 13.000.000.- TL bedelle satmıştır.

**1. satış: (G) A.Ş.’nin taşınmazını (H) Finansal Kiralama A.Ş.’ye satışı:**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| İstisna kazanç | : | Satış bedeli | – | Taşınmazın (G) A.Ş.’deki net bilanço aktif değeri |
|   | : | 10.000.000.- TL | – | (8.000.000.- TL – 1.600.000.**-**TL=6.400.000.-TL) |   |
|   | :    | 3.600.000.- TL |   |   |   |

(G) A.Ş. 3.600.000.**-**TL istisna kazanç tutarını pasifte özel bir fon hesabına alarak, bu tutarın tamamı için istisnadan yararlanabilecektir.

(G) A.Ş.’nin “260 Haklar” hesabında 10.000.000.**-** TL bedelle takip edeceği söz konusu taşınmazla ilgili sat-kirala-geri al işleminden kaynaklanan kullanım hakkına ilişkin olarak yıllık olarak hesaplayacağı amortismanın (3.600.000.- TL / 10.000.000.- TL=) %36’lık kısmı özel fon hesabından karşılanacak; en fazla (6.400.000.- TL / 10.000.000.- TL=) %64’lük kısmı ise kurum kazancının tespitinde dikkate alınabilecektir.

**2. satış: (H) Finansal Kiralama A.Ş.’nin taşınmazı (G) A.Ş.’ye geri satışı:**

(H) Finansal Kiralama A.Ş.’nin (G) A.Ş.’den satın aldığı ve aktifinde iz bedeliyle takip ettiği taşınmazı kira süresi sonunda 1.000.**-** TL bedelle (G) A.Ş.’ye geri satışından doğan kazanç istisna uygulamasına konu edilebilecektir.

Öte yandan, (H) Finansal Kiralama A.Ş.’nin sat-kirala-geri al işlemine ilişkin faiz gelirlerinin ise istisna kapsamında değerlendirilmeyeceği tabiidir.

**3. satış: (G) A.Ş.’nin taşınmazı (İ) Ltd. Şti.’ne satışı:**

(G) A.Ş. 22/8/2016 tarihinde sat-kirala-geri al işlemine konu ettiği ve (H) Finansal Kiralama A.Ş.’den 1.000.- TL bedelle geri aldıktan sonra 10.001.000.**-** TL bedelle aktifine kaydetmiş olduğu bu taşınmazı 25/11/2024 tarihinde (İ) Ltd. Şti.’ne 13.000.000.- TL bedelle satmıştır. Satış bedelinin tamamı aynı tarihte (G) A.Ş.’nin banka hesabına aktarılmıştır.

(G) A.Ş. söz konusu taşınmazın kullanım hakkı dolayısıyla kira süresi boyunca 1.152.000.- TL özel fon hesabından mahsup edilmek ve 2.048.000.- TL de kurum kazancının tespitinde dikkate alınmak suretiyle toplam 3.200.000.**-** TL amortisman ayırmıştır.

G) A.Ş.’nin sat-kirala-geri al işlemine konu etmiş olduğu taşınmazın, (H) Finansal Kiralama A.Ş.’den geri alındıktan sonra (İ) Ltd. Şti.’ne satışından elde edilen kazanç, kiralayan kuruma devrinden önce bu taşınmazın (G) A.Ş.’deki net bilanço aktif değeri ile sat-kirala-geri al işleminin başlangıcından itibaren bu taşınmaza ilişkin olarak kazancın tespitinde dikkate alınan toplam amortisman tutarı dikkate alınarak hesaplanacaktır.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Satış kazancı | : | (Satış bedeli + Gider veya maliyet olarak dikkate alınan amortismanlar) | – | (Taşınmazın kiralayana devrinden önce (G) A.Ş.’deki net bilanço aktif değeri + (H) Finansal Kiralama A.Ş.’den geri alım bedeli) |
| Satış kazancı | : | (13.000.000.**-** TL + 2.048.000.- TL) | – | (6.400.000.**-**TL + 1.000.**-** TL) |   |

             :    8.647.000.- TL

(G) A.Ş.’nin bu satış işlemi normal bir duran varlık satışı gibi kayıtlara alınacak olup özel fon hesabında yer alan bakiye tutar birikmiş amortismanlar gibi değerlendirilecektir. Buna göre, (G) A.Ş.’nin bu satış işlemi ile ilgili muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olacaktır.

-------------------------------------- 25/11/2024 ---------------------------------------
 BANKALAR                          13.000.000.- TL
 BİRİKMİŞ AMORT.                         3.200.000.- TL
 ÖZEL FON HS.                                  2.448.000.- TL
         VARLIK HS.                                                   10.001.000.- TL
         GELİR VE KARLAR                                  8.647.000.- TL
------------------------------------ --------------------- -----------------------------------

Ayrıca, Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde yer alan şartların sağlanması halinde, taşınmazın (İ) Ltd. Şti.’ne satış işleminden doğan kazancın %75’lik kısmı anılan bentte düzenlenen istisnaya konu edilebilecektir.

Öte yandan, taşınır veya taşınmazların bir kiracı kurum tarafından, sat-kirala-geri al sürecinin tamamlanması kaydıyla, birden fazla defa sat-kirala-geri al işlemine veya kira sertifikası ihracına konu edilmesinden sonra üçüncü kişilere satılması halinde, üçüncü kişilere yapılan satıştan doğan kazancın tespitinde; taşınır veya taşınmazın bu kiracı tarafından ilk defa bu işlemlere konu edildiği tarihteki net bilanço aktif değeri dikkate alınacaktır.

* 1. **Varlıkların sat-kirala-geri al süreci tamamlanmadan finansal kiralama kuruluşları üçüncü kişi ve kurumlara satılması durumu**

Taşınır ve taşınmaz malların, sat-kirala-geri al süreci tamamlanmadankiralayan kurumlar tarafından finansal kiralama yöntemi dahil olmak üzere (6361 sayılı Kanunda yer alan sözleşmeden kaynaklanan yükümlülüklerin yerine getirilememesi halleri hariç), üçüncü kişi ve kurumlara satılması halinde, kiralayanlar (finansal kiralama kuruluşları) tarafından elde edilen kazanç dolayısıyla bu istisnadan yararlanılması mümkün bulunmamaktadır. Sat-kirala-geri al işlemine konu taşınır ve taşınmaz malların kiralayanlar tarafından üçüncü kişi ve kurumlara satılması durumunda, kiralayan kurumlara devrinden önce bu varlıkların kiracıdaki net bilanço aktif değeri ile bu varlıklar için anılan kurumların kazancının tespitinde dikkate alınan toplam amortisman tutarı dikkate alınarak, satışı gerçekleştiren kiralayan nezdinde vergilendirme yapılacaktır.

Bu kapsamda, sat-kirala-geri al işlemine konu edilen taşınır ve taşınmaz malların ilk defa bu işleme konu edildiği tarih itibarıyla kiracıdaki net bilanço aktif değeri, kiracı tarafından kiralayan kuruma bir yazı ile bildirilecektir. Ayrıca, birden fazla defa sat-kirala-geri al işlemine veya kira sertifikası ihracına konu edilen taşınır ve taşınmaz mallar için, bunların ilk defa bu işlemlere konu edildiği tarihten itibaren ayrılan ve kurum kazancının tespitinde dikkate alınan toplam amortisman tutarı da aynı yazı ile kiralayan kuruma bildirilecektir.

Sözleşmeden kaynaklanan yükümlülüklerin yerine getirilememesi nedeniyle sat-kirala-geri al işleminin tamamlanamaması halinde ise; istisna nedeniyle kiracı adına zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler, vergi ziyaı cezası uygulanmaksızın gecikme faiziyle birlikte tahsil olunacaktır. Kiracı tarafından sat-kirala-geri al işlemine ilişkin sözleşmeden doğan hak ve yükümlülüklerin, üçüncü kişilere devredilmesi halinde de bu hüküm uygulanacaktır.

**Örnek:** (M) A.Ş. aktifinde 4.000.000.**-** TL bedelle kayıtlı olan taşınmaz için 1.000.000.- TL amortisman ayırdıktan sonra bu taşınmazı sat-kirala-geri al işlemine konu ederek 1/8/2017 tarihinde 7.500.000.**-** TL bedel üzerinden (N) Finansal Kiralama A.Ş.’ye devretmiştir.

(N) Finansal Kiralama A.Ş., 7 yıllığına (M) A.Ş.’ye 7.500.000.**-** TL ana para ve 3.000.000.**-**TL faiz olmak üzere toplam 10.500.000.- TL kira ödemesi karşılığında kiraladığı bu taşınmazı, (M) A.Ş.’nin sözleşmeden kaynaklanan yükümlülüklerini yerine getirememesi nedeniyle 4/9/2022 tarihinde (O) Ltd. Şti.’ne 10.000.000.**-** TL’ye satmıştır.

(M) A.Ş.’nin sat-kirala-geri al işlemine konu ettiği söz konusu taşınmazı (N) Finansal Kiralama A.Ş.’ye satışından kaynaklanan [7.500.000.- TL – (4.000.000.- TL - 1.000.000.- TL)=] 4.500.000.- TL tutarındaki kazancı için istisnadan faydalanması dolayısıyla zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler, vergi ziyaı cezası alınmaksızın gecikme faiziyle birlikte (M) A.Ş.’den tahsil olunacaktır.

Öte yandan, (M) A.Ş.’nin söz konusu taşınmazı sat-kirala-geri al işlemine konu etmek suretiyle (N) Finansal Kiralama A.Ş.’ye devrettiği dönem itibarıyla Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendindeki şartların sağlanmış olması ve bu şartların sonradan ihlal edilmemesi kaydıyla, bu işlemden doğan 4.500.000.- TL tutarındaki kazancın %75’lik kısmı için anılan bentte yer alan istisnadan faydalanılması mümkündür. Bu durumda, bu kazancın kalan %25’lik kısmına ilişkin olarak zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler, vergi ziyaı cezası alınmaksızın gecikme faiziyle birlikte (M) A.Ş.’den tahsil olunacaktır.

* 1. **İstisna uygulamasında başlangıç tarihi**

Kurumlar Vergisi Kanununun 5/1-j bendinde düzenlenen bu istisna, 02/08/2013 tarihinden itibaren yapılan işlemlere uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Dolayısıyla, 02/08/2013 tarihinden itibaren istisna kapsamındaki taşınmazlarını sat-kirala-geri al işlemine konu etmiş olan kurumlar vergisi mükelleflerinin, bu işlemlerden doğan satış kazançlarını, satış işleminin gerçekleştiği tarihi izleyen takvim yılının başından itibaren ilgili döneme ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarihe kadar özel fon hesabına almış olmaları kaydıyla anılan tarihten itibaren bu istisnadan yararlanabilmeleri mümkün bulunmaktadır.

Buna göre, 02/08/2013 tarihinden sonra gerçekleştirdikleri sat-kirala-geri al işlemlerinden doğan kazançlarını, satış işleminin gerçekleştiği tarihi izleyen takvim yılının başından itibaren ilgili döneme ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarihe kadar, özel fon hesabına almamış olan kurumlar vergisi mükelleflerinin, ilgili dönem defter kayıtlarında geriye dönük olarak bu kazançlarının özel fon hesabına alınmasına ilişkin düzeltme yapmaları mümkün olmadığından, bu işlemleri dolayısıyla istisnadan yararlanamayacakları tabiidir.

Diğer taraftan, sat-kirala-geri al işlemine konu edilen taşınır malların satışından elde edilecek kazançlarda istisna uygulaması 09/08/2016 tarihinden itibaren mümkün olacaktır.

***19.03.2017***

***Saygılarımızla…***

***ATABEYDENETİM***