

# Şirketin Aktifinde Bulunun Arsanın Finansal Kiralama Kanunu Kapsamında Geri Alınması

Sayı:  
97338759-105-43502

Tarih:  
21/06/2023

**T.C.**  
**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**  
**Samsun Vergi Dairesi Başkanlığı**  
**Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü**

Sayı : E-97338759-105-43502  
Konu : Şirketin Aktifinde Bulunun Arsanın  
Finansal Kiralama Kanunu Kapsamında  
Geri Alınması

21.06.2023

İlgi : ...

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden;

- Şirketiniz aktifinde kayıtlı bulunan arsanın 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring, Finansman ve Tasarruf Finansman Şirketleri Kanunu kapsamında kiralama ve sözleşme sonunda geri alınması şartıyla satışının yapıldığı ve bu satıştan kaynaklı bir kazanç oluştuğu, söz konusu kazancın pasifte özel fon hesabına alındıktan sonra sermayeye ilavesinin mümkün olup olmadığı, mümkün ise şirketiniz tarafından ilerleyen dönemlerde sermaye azaltımına gidilmesi halinde özel fon hesabına alınan ve sermaye azaltımına konu edilen tutar üzerinden vergileme yapılıp yapılmayacağı,

- Ayrıca kurumların en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan taşınmazların satışından doğan kazançların %50'lik kısmının vergiden istisna olduğu, istisna uygulaması kapsamında özel fon hesabına alınan tutarın daha sonrasında sermayeye ilavesinin mümkün olup olmadığı

hususlarında bilgi talep ettiğiniz anlaşılmakta olup Başkanlığımız görüşü aşağıda açıklanmaktadır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının;

- (e) bendinde, "Kurumların, en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan iştirak hisseleri ile aynı süreyle sahip oldukları kurucu senetleri, intifa senetleri, rüçhan hakları ve bu fıkranın (a) bendi kapsamında istisna kazançlarına kaynak oluşturan yatırım fonlarının katılma paylarının satışından doğan kazançların %75'lik kısmı ile aynı süreyle aktiflerinde yer alan taşınmazların satışından doğan kazançların %50'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 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 hüküm uygulanır.

...",

(j) bendinde, "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 ve bu kurumlarca söz konusu varlıkların devralındığı kuruma kira süresi sonunda devrinden doğan kazançlar.

İstisnadan yararlanan satış kazancı, kiracı tarafından pasifte özel bir fon hesabında tutulur 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 kullanılır. İstisna edilen kazançtan 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. Kurumların tasfiyesi (bu Kanuna göre yapılan devir ve bölünmeler hariç) hâlinde de bu hüküm uygulanır.

Söz konusu varlıkların,

i) Kiracı tarafından veya

ii) Kiralayan kurumlar tarafından finansal kiralama yöntemi dâhil olmak üzere (6361 sayılı Kanunda yer alan sözleşmeden kaynaklanan yükümlülüklerin yerine getirilememesi hâlleri hariç),

*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 kurum nezdinde vergilendirme yapılır.*

*Sözleşmeden kaynaklanan yükümlülüklerin yerine getirilememesi nedeniyle sat-kirala-geri al işleminin tekemmül etmemesi hâlinde, istisna nedeniyle kiracı adına zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler, vergi ziyayı cezası uygulanmaksızın gecikme faiziyle birlikte tahsil olunur."*

hükümlerine yer verilmiştir.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin;

- "5.6. Taşınmazlar ve iştirak hisseleri ile kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan hakları satış kazancı istisnası" başlıklı bölümünde, "5.6.2.3.2. Satış kazancının fon hesabında tutulması

...

*Fon hesabına alınan kazanç tutarının mükelleflerce sermayeye ilavesi mümkün bulunmaktadır. Ancak, fon hesabına alınan kazanç tutarının sermayeye ilave dışında, beş yıl içinde başka bir hesaba nakledilmesi, işletmeden çekilmesi veya dar mükellef kurumlarca ana merkeze aktarılması ya da kurumun tasfiyesi halinde, istisna uygulanması nedeniyle zamanında tahakkuk etmeyen vergiler, vergi ziyayı cezası ve gecikme faizi ile birlikte tahsil edilecektir.*

...

*Öte yandan, fon hesabında tutulan kazancın beş yıl içinde veya beş yıl geçtikten sonra işletmeden çekilmesinin kâr dağıtımını sayılacağı tabiidir.*

5.6.2.3.3. Fon hesabında tutulan kazançların işletmeden çekilmemesi

*İstisna uygulamasında, satışın yapıldığı yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar pasifte özel bir fon hesabında tutulması gereken kazançların, beş yıl içinde fon hesabından başka bir hesaba (sermayeye ilave hariç) nakledilmesi, işletmeden çekilmesi, dar mükellef kurumlar tarafından yurt dışına transfer edilmesi veya bu süre içinde işletmenin tasfiyeye girmesi halinde, bu işlemlere tabi tutulan kazanç kısmı için uygulanan istisna dolayısıyla zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler, Vergi Usul Kanunu uyarınca vergi ziyayı cezası ve gecikme faizi ile birlikte alınacaktır.*

*Fon hesabında tutulması gereken süreden, satışın yapıldığı yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar olan sürenin anlaşılması gerekmektedir. Kazancın sermayeye ilave edilmesi durumunda da aynı süre geçerli olacaktır.*

...",

- "5.15. Sat-kirala-geri al işlemlerinden doğan kazançlarda istisna uygulaması" başlıklı bölümünde, "5.15.3.3. 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 kullanılabilir.*

*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 ziyayı cezası ve gecikme faizi ile birlikte tahsil edilecektir.*

..."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre, Şirketinizin aktifinde kayıtlı olan taşınmazın 6361 sayılı Kanun kapsamında kiralanması ve sözleşme sonunda geri alınması şartıyla finansal kiralama şirketine satışından elde edilen kazanç için 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (j) bendi kapsamında sadece amortismanların itfasında kullanılacağından söz konusu satış kazancının özel fonlar hesabına alındıktan sonra sermayeye ilave edilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde yer alan istisnadan yararlanılabilmesi için diğer şartlarında sağlanması kaydıyla, şirket aktifinde iki yıldan fazla süreyle kayıtlı bulunan taşınmazın satışından elde edilecek kazancın, satışın yapıldığı yılı izleyen hesap döneminin başından itibaren kazancın beyan edildiği döneme ait kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarihe kadar fon hesabına alınması, dolayısıyla bu kazancın satışın yapıldığı dönemin genel sonuç hesaplarına yansıtılması gerekmektedir. Ayrıca, Kanunun 5/1-e maddesi kapsamında fon hesabına alınan tutarın sermayeye ilave edilebileceği tabiidir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

