



ERCİYES

Yeminli Mali Müşavirlik ve
Bağımsız Denetim A.Ş.

GevherNesibe V.D. 342 028 6345
Ticaret Sicil No. 19263
www.erciyesymm.com.tr
bilgi@erciyesymm.com.tr

G.Nesibe Mh. Tekin Sk. İmtaş Park Kat: 5
No:4/15-16 Kocasinan / KAYSERİ
Tel: 0 352 235 24 84 Faks: 0 352 235 04 96

SİRKÜ : 2016/24

**Konu : KVK 11 Seri No.lu Genel Tebliği Taslağı
Hakkında Değerlendirmeler**

**KAYSERİ
10.10.2016**

09.08.2016 tarih ve 29796 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 6728 Sayılı Yatırım Ortamının İyileştirilmesi Amacıyla Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile sat-kirala geri al ve varlık kiralama yöntemiyle yapılan satışlarda kurumlar vergisi istisnası uygulanmasına ilişkin mevzuatta değişiklikler yapılmış olup, yapılan değişikliklere ilişkin uygulama usul ve esaslarını da ihtiva eden Kurumlar Vergisi 1 Seri No.lu Genel Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair 11 Seri No.lu Tebliğ taslağı Gelir İdaresi Başkanlığının internet sitesinde yayımlanmış bulunmaktadır.

6728 Sayılı Kanun ile 5520 Sayılı KVK'nun 5. Maddesinin birinci fıkrasına eklenen (j) bendinde yer alan sat-kirala geri al işlemlerinden elde edilen kazançta istisna uygulanmasına ilişkin yeni düzenlemeler 02.08.2013 tarihinden itibaren gerçekleşen işlemler için 09.08.2016 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiş bulunmaktadır. 09.08.2016 tarihinden önce gerçekleşen işlemlerde istisna uygulanmasına ilişkin olarak Tebliğ taslağındaki açıklamaların yeterli olmadığı görülmüş olup, yeni kısıtlayıcı düzenlemelerin mükelleflerin kazanılmış haklarını engellemek üzere 09.08.2016 tarihinden önce gerçekleşen işlemlere uygulanması mümkün bulunmadığından, 09.08.2016 tarihinden önce gerçekleşen işlemlere ilişkin satış kazancı istisnası uygulamasındaki tereddütlerin giderilmesi gerekmektedir.

Bu tereddütlerin giderilmesi amacıyla 11 Seri No.lu Tebliğ taslağının sat-kirala geri al ve varlık kiralama işlemlerinde kurumlar vergisi istisnası uygulanmasına ilişkin bölümleri ile ilgili olarak Maliye Bakanlığı'na da iletilen değerlendirmelerden bazılarında aşağıda yer verilmiştir.

Tebliğ Maddesi	Görüş ve Değerlendirme	Teklif
<p>5.15.4.2. İstisna uygulamasında başlangıç tarihi</p> <p>6728 sayılı Kanununun 56 ncı maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinin birinci alt bendiyle Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasına eklenen (j) bendinde düzenlenen bu istisna 2/8/2013 tarihinden itibaren yapılan işlemlere uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.</p> <p>Dolayısıyla, 2/8/2013 tarihinden itibaren istisna kapsamındaki varlıklarını 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.</p> <p>Buna göre, 2/8/2013 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</p>	<p>Bilindiği üzere 5520 Sayılı KVK'nun 5/1-e bendinin birinci paragrafının parantez içi hükmünde yapılan değişiklik ile 6111 Sayılı Kanun ile varlık kiralama işlemleri için genişletilen istisna hükümleri 6495 Sayılı Kanun ile 02.08.2013 tarihinde yürürlüğe girmek üzere finansal kiralama şirketleri ile yapılan sat-geri kiralama işlemlerinden doğan kazançlara da teşmil edilmiştir. Böylece bu işlemler kapsamında yapılan satışlarda istisna oranı %100'e çıkarılmış, istisna uygulamasında bu taşınmazlar için iki yıl aktifte bulunma şartı aranmamış, satış kazancının fona alınması ve sermayeye ekleme haricinde fon tutarının 5 yıl fon hesabında tutulması şartları muhafaza edilmiştir. Ancak sat-kirala geri al işlemlerine uygulanmak üzere maddenin birinci fıkrasının (e) bendine parantez içi hüküm olarak eklenen genişletici kurallar söz konusu (e) bendinin son paragrafında yer alan taşınmaz ticareti ve kiralama ile uğraşan kurumların istisnadan yararlanamamasına ilişkin kısıtlama sebebiyle, finansal kiralama şirketleri ve taşınmaz ticareti ve kiralama ile uğraşanlar açısından uygulanamamıştır.</p> <p>6728 Sayılı Kanununun 55. maddesi ile 5520 Sayılı KVK'nun 5/1-e bendinin birinci paragrafındaki parantez içi hüküm 09.08.2016 tarihinden itibaren alt fıkr</p>	<p>5.15.4.2. İstisna uygulamasında başlangıç tarihi</p> <p>6728 Sayılı Kanununun 55. maddesi ile 5520 Sayılı KVK'nun 5/1-e bendinin birinci paragrafındaki parantez içi hüküm 09.08.2016 tarihinden itibaren yürürlükten kaldırılarak, 6728 Sayılı Kanununun 56. maddesi ile sat-kirala-geri al işlemlerinde istisna uygulaması fıkraya eklenen (j) bendi olarak yeniden düzenlenmiştir. Söz konusu 56. Maddenin birinci fıkrasının (b) bendinin birinci alt bendi 02.08.2013 tarihinden itibaren yapılan işlemlere uygulanmak üzere 09.08.2016 tarihinde yürürlüğe girmiştir.</p> <p>Dolayısıyla, 02.08.2013-08.08.2016 tarihleri arasında 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5/1-e bendinin birinci paragrafındaki mülga parantez içi hüküm kapsamında sat-kirala-geri al işlemi ile finansal kiralama şirketlerine taşınmazlarını satan kurumlar vergisi mükellefleri, 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 ve söz konusu bentte aranan diğer şartları sağlamaları halinde istisna hükmünden faydalanabilecektir. Bu hükümler 01.01.2016-08.08.2016 tarihleri arasında mülga parantez içi hüküm kapsamında gerçekleşen satışlar</p>

<p>dönem defter kayıtlarında geriye dönük olarak bu kazançlarının özel fon hesabına alınmasına ilişkin düzeltme yapamayacaklarından, bu işlemleri dolayısıyla istisnadan yararlanamayacakları tabiidir.</p>	<p>şartlarından arındırılarak, bu işlemlere uygulanmak üzere yeni kurallar koyma amacıyla, 6728 Sayılı Kanununun 56. maddesi ile 5. Maddenin birinci fıkrasına eklenen (j) bendi olarak yeniden düzenlenmiş ve bu hüküm 02.08.2013 tarihinden itibaren yapılan sat-kirala geri al işlemlere uygulanmak üzere 09.08.2016 tarihinde yürürlüğe girmiştir.</p>	<p>içinde geçerli olup, bentte aranan diğer şartlarında sağlanması ve satış kazancının 01/01/2017 tarihinden 2016 yılına ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarihe kadar fon hesabına alınması halinde, satıştan elde edilen kazançta istisna uygulanabilecektir.</p>
<p>Diğer taraftan, sat-kirala-geri al işlemine konu edilen taşınır malların satışından elde edilecek kazançlarda istisna uygulaması 9/8/2016 tarihinden itibaren mümkün olacaktır.</p>	<p>6728 Sayılı Kanun ile yapılan yeni düzenlemede 6361 Sayılı Kanun kapsamında katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarından yapılan sat-geri kirala işlemlerinden doğan kazançlar ile taşınırın satışından elde edilen kazançlar istisna kapsamına alınmış, taşınmaz ve menkul kıymet ticareti yapanlar ile taşınmaz kiralanması ile uğraşanların istisnadan yararlanmamasına ilişkin kısıtlama kaldırılmış, buna karşın satış kazancının sadece bu varlıklar için ayrılacak amortismanların itfasında kullanılmak üzere süresiz olarak fon hesabında tutulması şartı getirilmiştir.</p>	<p>Buna göre 02.08.2013-08.08.2016 tarihleri arasında 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5/1-e bendinin birinci paragrafındaki mülga parantez içi hüküm kapsamında finansal kiralama şirketlerine sat-kirala-geri al işlemi ile satılan taşınmazların satışından elde edilen kazanç, 5/1-e bendinde aranan diğer şartların da sağlanması halinde kurumlar vergisinden istisna olup, istisna uygulanarak fona alınan satış kazancının sermayeye eklemeye haricinde 5 yıl fon hesabında tutulması gerekmektedir. Bu sürede sermayeye eklemeye haricinde başka bir hesaba nakledilen veya işletmeden çekilen ya da dar mükellef kurumlarca ana merkeze aktarılan kısım için uygulanan istisna ziyaa uğramış sayılır. Aynı sürede işletmenin tasfiyesi (bu kanuna göre yapılan devir ve bölümler hariç) halinde de bu hüküm uygulanır.</p>
<p>Bu düzenlemelere göre yeni istisna hükmünde sat-geri kiralama işlemine taraf olan kurumlar ve işleme konu varlıklar artırılarak istisna hükmünün kapsamı genişletilirken, fon hesabının tasarrufu kısıtlanarak bu yönüyle istisna hükmü daraltılmıştır.</p>	<p>Bu düzenlemelere göre yeni istisna hükmünde sat-geri kiralama işlemine taraf olan kurumlar ve işleme konu varlıklar artırılarak istisna hükmünün kapsamı genişletilirken, fon hesabının tasarrufu kısıtlanarak bu yönüyle istisna hükmü daraltılmıştır.</p>	<p>02.08.2013-08.08.2016 tarihleri arasında gerçekleşen sat-kirala-geri al işlemi kapsamında finansal kiralama şirketlerince devir alınan taşınmazların devir alınan kuruma satışından doğan kazançta 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5/1-e bendinin birinci paragrafındaki mülga parantez içi hüküm ve bentteki diğer şartlarla istisna uygulanabilecektir.</p>
<p>Tebliğ taslağının "5.15.4.2. madde numaralı bölümünde" 6728 Sayılı Kanun ile taşınmaz ve taşınırın 6361 Sayılı Kanun kapsamında sat-geri kirala işlemine konu edilmesinden sağlanan kazançlara istisna uygulamasında mükelleflere tanınan yeni haklar ile daha önce sağlanan haklardan yapılan kısıtlamaların 02.08.2013-08.08.2016 tarihleri arasında gerçekleşen işlemlere nasıl uygulanması gerektiğine dair herhangi bir açıklama yapılmamış olup, sadece 2/8/2013 tarihinden itibaren istisna kapsamındaki varlıklarını 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 bulunduğu, söz konusu kazanç tutarının fona alınmamış olması halinde istisnadan yararlanılamayacağı belirtilmiştir.</p>	<p>Tebliğ taslağının "5.15.4.2. madde numaralı bölümünde" 6728 Sayılı Kanun ile taşınmaz ve taşınırın 6361 Sayılı Kanun kapsamında sat-geri kirala işlemine konu edilmesinden sağlanan kazançlara istisna uygulamasında mükelleflere tanınan yeni haklar ile daha önce sağlanan haklardan yapılan kısıtlamaların 02.08.2013-08.08.2016 tarihleri arasında gerçekleşen işlemlere nasıl uygulanması gerektiğine dair herhangi bir açıklama yapılmamış olup, sadece 2/8/2013 tarihinden itibaren istisna kapsamındaki varlıklarını 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 bulunduğu, söz konusu kazanç tutarının fona alınmamış olması halinde istisnadan yararlanılamayacağı belirtilmiştir.</p>	<p>02.08.2013-08.08.2016 tarihleri arasında 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5/1-e bendinin birinci paragrafındaki mülga parantez içi hüküm kapsamında gerçekleşen sat-kirala-geri al işlemine konu taşınmazların amortismanları fon hesabından tenzil edilmeyecek, genel hükümler çerçevesinde dikkate alınacaktır.</p>
<p>Mükellef haklarını kısıtlayıcı hükümlerin geriye doğru uygulanmaması, mükelleflerin yararlanabilecekleri yeni hakların ise geçmiş işlemleri de kapsamak üzere yürürlüğe girdiği tarihten itibaren uygulanabilmesi "kanunların geriye yürümezliği ilkesinin" gereği olup, Tebliğ taslağının bu bölümünde 02.08.2013-08.08.2016 tarihleri arasında gerçekleştirilen sat-geri kirala işlemlerine ilişkin olarak 5520 Sayılı KVK'nun 5/1-e bendi birinci paragrafı parantez içi hükmü ile bentte aranan diğer şartları sağlayarak istisna uygulanan kazançların, değişiklik öncesi</p>	<p>Mükellef haklarını kısıtlayıcı hükümlerin geriye doğru uygulanmaması, mükelleflerin yararlanabilecekleri yeni hakların ise geçmiş işlemleri de kapsamak üzere yürürlüğe girdiği tarihten itibaren uygulanabilmesi "kanunların geriye yürümezliği ilkesinin" gereği olup, Tebliğ taslağının bu bölümünde 02.08.2013-08.08.2016 tarihleri arasında gerçekleştirilen sat-geri kirala işlemlerine ilişkin olarak 5520 Sayılı KVK'nun 5/1-e bendi birinci paragrafı parantez içi hükmü ile bentte aranan diğer şartları sağlayarak istisna uygulanan kazançların, değişiklik öncesi</p>	<p>5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5/1-j bendi 02.08.2013 tarihinden itibaren gerçekleşen işlemlere uygulanmak üzere yayım tarihinde yürürlüğe girdiğinden 02.08.2013-08.08.2016 tarihleri arasında taşınmazların 6361 Sayılı Kanun uyarınca katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarına sat-geri kirala işlemleri çerçevesinde devrinden elde edilen kazançlara, taşınırın 6361 Sayılı Kanun uyarınca finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarına sat-geri kirala işlemleri çerçevesinde devrinden elde edilen kazançlara ve taşınır ve taşınmazların kira müddeti sonunda finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarının devir alınan kuruma satışından doğan kazançlara 09.08.2016 tarihinden itibaren 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5/1-j bendi kapsamında istisna uygulanabilecektir. Söz konusu</p>

	<p>hükümlere tabi olduğu, değişiklik öncesi bentte aranan şartları sağlamayan ancak 6728 Sayılı Kanun ile yapılan yeni düzenlemede öngörülen şartları sağlayan sat-geri kirala işlemlerinden doğan kazançların ise yeni düzenlemelere göre 09.08.2016 tarihinden itibaren istisna hükümlerinden yararlanabileceği belirtilmelidir.</p>	<p>kazançlara istisna uygulanmasında temel şart istisna kazanç tutarının fona alınması olduğundan önceki hesap dönemlerinde gerçekleşen satışlardan elde edilen ancak fona alınma şartı yerine getirilmeyen kazançlara istisna uygulanmayacaktır.</p>
<p>5.15.4. İstisna uygulaması</p> <p>E) A.Ş. söz konusu taşınıra ilişkin sat-kirala-geri al işleminden kaynaklanan kullanım hakkını "260 Haklar" hesabında 2.000.000.- TL bedelle takip edecektir. Faydalı ömrü 10 yıl olan bu taşınır için (E) A.Ş.'nin yıllık olarak hesaplayacağı (2.000.000.- TL/10=) 200.000.- TL tutarındaki amortismanın (1.200.000.- TL/10=) 120.000.- TL'lik kısmı özel fon hesabından karşılanacak; sadece (800.000.- TL/10=) 80.000.- TL'lik kısmı ise kurum kazancının tespitinde dikkate alınabilecektir.</p>	<p>6728 Sayılı Kanunun 56. maddesi ile 5520 Sayılı KVK'nun 5. Maddesinin birinci fıkrasına eklenen (j) bendinde istisnadan yararlanan satış kazancının, kiracı tarafından pasifte özel bir fon hesabında tutulacağı ve özel fon hesabındaki tutarın sadece kiracı tarafından bu varlıklar için ayrılacak amortismanların (bu varlıkların kiralayıcı kurumlara devrinden önce kiracıdaki net bilanço aktif değerine isabet eden amortismanlar hariç) ifasında kullanılacağı belirtilmektedir.</p> <p>Bu düzenlemede ayrılan amortisman tutarının fon hesabından tenziline ilişkin özel bir hüküm bulunmamaktadır. Ancak Tebliğ taslağının 5.15.4 no.lu bölümünde verilen örneklerde aktifleştirilen kullanım hakkının faydalı ömrüne göre fonun eşit taksitlerle itfa edileceği varsayımında bulunarak, kullanım hakkının faydalı ömrü üzerinden fon tutarından yıllık mahsup edilecek amortisman tutarı bulunmuş, bu tutar fondan itfa edilirken kullanım hakkı üzerinden ayrılan amortismanın bakiyesinin gider yazılacağı belirtilmiştir. Kullanım hakkından azalan bakiyeler yöntemi ile amortisman ayrılması halinde uygulamanın nasıl yapılacağına ilişkin örnek verilmemiştir.</p> <p>Tebliğ taslağında yer alan bu yöntemin yasal bir dayanağı bulunmamaktadır. Amortisman listeleri haricinde hesaplama yapılması gerektiren bu yöntem ihtilaflara yol açacaktır. Bu sebeple aktifleştirilen kullanım hakkı üzerinden normal veya azalan bakiyeler usulüne göre ayrılan amortisman tutarı fon tutarı bitene kadar fondan tenzil edilmeli, fon tutarı bittikten sonra kalan amortisman tutarı gider yazılmalıdır.</p>	<p>5.15.4. İstisna uygulaması</p> <p>E) A.Ş. söz konusu taşınıra ilişkin sat-kirala-geri al işleminden kaynaklanan kullanım hakkını "260 Haklar" hesabında 2.000.000.- TL bedelle takip edecektir. Faydalı ömrü 10 yıl olan bu taşınır için (E) A.Ş.'nin yıllık olarak hesaplayacağı (2.000.000.- TL/10=) 200.000.- TL tutarındaki amortisman her yıl fondan tenzil edilecektir. Bu şekilde yapılan tenzil işlemi sonucunda 6. yıldan fon tutarı bakiyesi sıfırlanacaktır. 7. Yıldan itibaren ayrılan amortisman tutarı gider yazılacaktır.</p>
<p>5.15.2. İstisnanın uygulanmasına konu olacak iktisadi kıymetler</p> <p>5.15.2.1. Taşınmazlar</p> <p>İstisnaya konu olan taşınmazlar, Türk Medeni Kanununda "Taşınmaz" olarak tanımlanan ve esas niteliği bakımından bir yerden başka bir yere taşınması mümkün olmayan, dolayısıyla yerinde sabit olan mallardır. Taşınmazlar ile ilgili olarak Tebliğin 5.6.2.2.1 bölümünde yer alan açıklamalar esas alınacaktır.</p> <p>5.15.2.2. Taşınırlar</p> <p>Türk Medeni Kanununda taşınır mülkiyetinin konusu, nitelikleri itibarıyla taşınabilen maddi şeyler ile edinmeye elverişli olan ve taşınmaz mülkiyetinin kapsamına girmeyen doğal güçler</p>	<p>Tebliğ taslağının 5.15.2 bölümünde 5520 Sayılı KVK'nun 5/1-j bendi kapsamında istisna uygulanacak taşınmaz ve taşınırlara ilişkin yapılan açıklamalarda, taşınmaz ve taşınırların hangi amaçla işletme aktifinde bulunduğu dair bir açıklama bulunmamaktadır.</p> <p>6728 Sayılı Kanunun 56. maddesi ile 5520 Sayılı KVK'nun 5/1-e bendinin birinci paragrafındaki parantez içi hüküm 09.08.2016 tarihinden itibaren yürürlükten kaldırılarak, taşınmaz ve taşınırların sat-kirala-geri al işlemini konu edilmesinden doğan kazançta uygulanacak istisna (j) bendinde yeniden düzenlenmiştir. KVK'nun 5/1-e bendinin son paragrafı uyarınca menkul kıymet veya taşınmaz ticareti ve kiralınmasıyla uğraşan kurumlar taşınmaz ve iştirak hissesi satış kazancı istisnasından yararlanamamakta olup,</p>	<p>5.15.2. İstisnanın uygulanmasına konu olacak iktisadi kıymetler</p> <p>5.15.2.1. Taşınmazlar</p> <p>İstisnaya konu olan taşınmazlar, Türk Medeni Kanununda "Taşınmaz" olarak tanımlanan ve esas niteliği bakımından bir yerden başka bir yere taşınması mümkün olmayan, dolayısıyla yerinde sabit olan mallardır. Taşınmazlar ile ilgili olarak Tebliğin 5.6.2.2.1 bölümünde yer alan açıklamalar esas alınacaktır.</p> <p>5.15.2.2. Taşınırlar</p> <p>Türk Medeni Kanununda taşınır mülkiyetinin konusu, nitelikleri itibarıyla taşınabilen maddi şeyler ile edinmeye elverişli olan ve taşınmaz mülkiyetinin kapsamına girmeyen doğal güçler olarak tanımlanmaktadır. Dolayısıyla</p>

<p>olarak tanımlanmaktadır. Dolayısıyla işletmenin aktifinde yer alan tüm taşınır mallar şartların sağlanması halinde istisnaya konu edilebilecektir.</p>	<p>söz konusu hükme yeni ihdas edilen 5/1-j bendinde yer verilmemiştir. Dolayısıyla taşınmaz ve taşınırların ticareti ve kiralınması ile uğraşan kurumların sat-kirala-geri al işlemlerinden doğan kazancına istisna uygulanabileceği anlaşılmaktadır.</p> <p>Kiralama işleminin özü, kira bedeli karşılığında, malın kullanım hakkının kiracıya devredilmesidir. Dolayısıyla kiracının kullanma amacı olmayıp, satma amacı bulunan malın kiralama sözleşmesine konu edilmesi mümkün değildir.</p> <p>Kurumlarca, taşınmazlar ve taşınırlar ticari amaçla satın alınmış olabilir veya yine aynı amaçla bünyede inşa edilmiş olabilir. Bu durumdaki taşınmazlar ve taşınırlar bilançolarda dönem varlıklar içinde 15-Stoklar hesap grubunda izlenir. Kurumların faaliyetlerinde kullanmak üzere iktisap veya inşa ettiği taşınmaz ve taşınırlar ise bilançonun duran varlıklar grubu içinde 25-Maddi Duran Varlıklar hesap grubunda izlenir.</p> <p>Kurumların 15-Stoklar hesap grubundaki taşınmaz ve taşınırlarının sat-kirala-geri al işlemine konu edilmesi esasen mümkün bulunmamaktadır. Kurumların 15-Stoklar hesap grubundaki taşınmaz ve taşınırlarının sat-kirala-geri al işlemine konu edilmesi halinde işlemin bir finansman hizmetinin teminatı olarak kabul edilmesi ve devirden elde edilen kazançta istisna uygulanmaması gerekmektedir.</p> <p>Aksi takdirde mükellefler arasında eşit olmayan bir uygulamaya yol açılmış olacaktır.</p> <p>Tebliğ taslağının 5.15.2. bölümünde Kurumların 15-Stoklar hesap grubundaki taşınmaz ve taşınırlarının sat-kirala-geri al işlemine konu edilmesi halinde istisnadan yararlanamayacağına dair açıklama yapılması gerekmektedir.</p>	<p>işletmenin aktifinde yer alan tüm taşınır mallar şartların sağlanması halinde istisnaya konu edilebilecektir.</p> <p>5.15.2.3. Kapsama Giren Taşınmaz ve Taşınırlar</p> <p>Kurumun taşınmaz veya taşınır ticaretiyle uğraşıp uğraşmadığına bakılmaksızın bilançonun 25-Maddi Duran Varlıklar hesap grubunda yer alan taşınmaz ve taşınırlarının sat-kirala-geri al işlemine konu edilmesinden doğan kazançta istisna uygulanabilecektir.</p> <p>Kiralama işleminin özü, kira bedeli karşılığında, malın kullanım hakkının kiracıya devredilmesidir. Dolayısıyla kiracının kullanma amacı olmayıp, satma amacı bulunan malın kiralama sözleşmesine konu edilmesi mümkün değildir. Bu sebeple 15-Stoklar hesap grubundaki taşınmaz ve taşınırlarının sat-kirala-geri al işlemine konu edilmesi esasen mümkün bulunmamaktadır. Ancak Kurumların 15-Stoklar hesap grubundaki taşınmaz ve taşınırlarının sat-kirala-geri al işlemine konu edilmesi halinde işlemin bir finansman hizmetinin teminatı olarak kabul edilmesi ve devirden elde edilen kazançta istisna uygulanmaması gerekmektedir.</p>
---	---	---



ERCİYES

Yeminli Mali Müşavirlik ve
Bağımsız Denetim A.Ş.