

Sat-kirala-geri al işlemi ile finansal kiralama şirketine satılan gayrimenkule 3194 sayılı İmar Kanunu kapsamında yapılan eklentilerin KV, KDV ve tapu harcı istisnalarına etkisi.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	84098128-125[5-2022/8]-673941
Tarih	16.12.2022

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı

(Gelir Kanunları Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : E-84098128-125[5-2022/8]-673941

16.12.2022

Konu : Sat-kirala-geri al işlemi ile finansal kiralama şirketine satılan gayrimenkule 3194 sayılı İmar Kanunu kapsamında yapılan eklentilerin KV, KDV ve tapu harcı istisnalarına etkisi.

İlgi

:

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda özetle;

- Şirketinizin aktifinde bulunan taşınmazı ... tarih ve ... numaralı sözleşme ile ... Finansal Kiralama Anonim Ortaklığına) 6361 sayılı Kanun kapsamında geri kiralama amacıyla ve sözleşme sonunda geri alınması şartıyla (sat-kirala-geri al) sattığı, hali hazırda kira ödemelerinin devam ettiği, ödemelerin 12.03.2024 tarihinde biteceği ve taşınmazın satıp-geri kirala yöntemi ile yapılan kiralama sözleşmeleri kapsamında tapu harcı istisnası ile tekrar şirketinizin mülkiyetine geçeceği,

- Bu satış ve kiralama işlemlerine 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin 1 inci fıkrasının (j) bendi ve 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 17/4-y maddesi kapsamında istisna uygulandığı, söz konusu taşınmaz için 3194 sayılı İmar Kanununun geçici 16 ncı maddesi kapsamında işlem tesis edildiği ve binaya ait eklentiler için, tapunun ... Leasinge kayıtlı olduğu Ekim 2018 döneminde e-devlet üzerinden müracaatta bulunulduğu, konuyla ilgili harç ödemelerinin de aynı dönemde yapıldığı, mezkur madde kapsamında ruhsatlandırılan bu eklentilerin tapuya hali hazırdaki mülk sahibi YKB tarafından işletileceği ve taşınmazın kira süresi sonunda şirketinize bu eklentiler ile birlikte devredileceği

belirtilerek, söz konusu taşınmazın eklentileri ile birlikte şirketinize devri işlemi için 5520 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin 1 inci fıkrasının (j) bendi, 3065 sayılı Kanunun 17/4-y ve 6361 sayılı Kanunun 37/2 maddeleri kapsamındaki istisna hükümlerinden yararlanıp yararlanamayacağınız hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun istisnaları düzenleyen 5 inci maddesinin birinci fıkrasına 6728 sayılı Kanunun 56 ncı maddesiyle eklenerek 09.08.2016 tarihinde yürürlüğe giren (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.

...

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.

Anılan istisnanın uygulamasına ilişkin ayrıntılı açıklamalara 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "5.15. Sat-kirala-geri al işlemlerinden doğan kazançlarda istisna uygulaması" başlıklı bölümünde yer verilmiştir.

Buna göre, şirketinizin aktifinde kayıtlı olan taşınmazın 6361 sayılı Kanun hükümlerine uygun olarak sat-kirala-geri al yöntemi ile Finansal Kiralama A.O.'na satılması ve fiilen kiracısı konumunda bulunduğu binaya yapmış olduğu eklentilerle birlikte sözleşme süresinin sonunda devrinde; 2018 yılında yapı kayıt belgesi alınması amacıyla 3194 sayılı İmar Kanununun geçici 16 ncı maddesi kapsamında başvuru konusu edilen eklentilerin de taşınmazda fiilen mevcut olması, sözleşme süresinin sonunda finansal kiralama konusu taşınmazın aynı eklentilerle birlikte şirketiniz adına tescil edilmesi ve 5520 sayılı

Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (j) bendinde yer alan diğer şartları da taşıması kaydıyla anılan istisna hükümlerinden yararlanmanız mümkün bulunmaktadır.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun 17 nci maddesinin (4) numaralı fıkrasının 6728 sayılı Kanun ile değişik (y) bendinde;

"21/11/2012 tarihli ve 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring ve Finansman Şirketleri Kanunu kapsamında; finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarının bizzat kiracıdan satın alınıp geriye kiralanan her türlü taşınır ve taşınmazlara uygulanmak üzere ve kiralamaya konu kıymetin mülkiyetinin sözleşme süresi sonunda kiracıya devredilecek olması koşulu ile kiralamaya konu taşınır ve taşınmazın kiralayana satılması, satan kişilere kiralınması ve devri.

İstisna kapsamında, finansal kiralama şirketleri, katılım bankaları ile kalkınma ve yatırım bankalarına devredilen her türlü taşınır ve taşınmaz malların iktisabında yüklenilen ve devrin yapıldığı döneme kadar indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisi, devrin yapıldığı hesap dönemine ilişkin gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınır."

hükmü yer almaktadır.

Anılan istisnanın uygulamasına ilişkin ayrıntılı açıklamalara KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/F-4.21.) *"Finansal Kiralama Şirketleri, Katılım Bankaları ile Kalkınma ve Yatırım Bankalarının, 6361 sayılı Kanun Kapsamında, Taşınır veya Taşınmazların Bizzat Kiracıdan Satın Alınması, Satan Kişilere Kiralanması ve Kiralayana Satılması (Sat-Kirala-Geri Al) İşlemi"* başlıklı bölümünde yer verilmiştir.

Buna göre, şirketinizin aktifinde kayıtlı olan taşınmazın 6361 sayılı Kanun hükümlerine uygun olarak sat-kirala-geri al yöntemi ile Finansal Kiralama A.O.'na satılması ve fiilen kiracısı konumunda bulunduğu binaya yapmış olduğu eklentilerle birlikte sözleşme süresinin sonunda devrinde; 2018 yılında yapı kayıt belgesi alınması amacıyla 3194 sayılı İmar Kanununun geçici 16 ncı maddesi kapsamında başvuru konusu edilen eklentilerin de taşınmazda fiilen mevcut olması ve sözleşme süresinin sonunda finansal

kiralama konusu taşınmazın aynı eklentilerle birlikte şirketiniz adına tescil edilmesi şartıyla KDV istisnasından faydalanılması mümkün bulunmaktadır.

HARÇLAR KANUNU YÖNÜNDEN

492 sayılı Harçlar Kanununun 57 nci maddesinde, tapu ve kadastro işlemlerinden bu kanuna bağlı (4) sayılı tarifiede yazılı olanların, tapu ve kadastro harçlarına tabi olduğu, Kanuna bağlı (4) sayılı tarifenin I/20-a fıkrasında, gayrimenkullerin ivaz karşılığında veya ölünceye kadar bakma akdine dayanarak yahut trampa hükümlerine göre devir ve iktisabında gayrimenkulün beyan edilen devir ve iktisap bedelinden az olmamak üzere emlak vergisi değeri üzerinden (Cebri icra ve şuyuun izalesi hallerinde satış bedeli, istimlaklerde takdir edilen bedel üzerinden) devir eden ve devir alan için ayrı ayrı nispi harç alınacağı hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun 123 üncü maddesinin ilk fıkrasında, özel kanunlarla harçtan muaf tutulan kişilerle, istisna edilen işlemlerden harç alınmayacağı; 125 inci maddesinde ise, bu kanunun ilgili kısımlarında mükellefiyet hakkında konulmuş hükümlerin aksine, özel kanunlarda hüküm bulunduğu takdirde özel kanun hükmünün uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan, 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring, Finansman ve Tasarruf Finansman Şirketleri Kanununun 37 nci maddesinde;

"(1) Finansal kiralama sözleşmeleri, bu sözleşmelerin devrine ve tadiline ilişkin kâğıtlar, finansal kiralama konusu malların teminine ilişkin kiralayan ve satıcı arasında düzenlenen sözleşmeler ile bunların teminatı amacıyla düzenlenen kâğıtlar damga vergisinden, bu kâğıtlarla ilgili yapılacak işlemler (finansal kiralama konusu gayrimenkullerin kiralayanlar tarafından devir alınmasına ilişkin tapu işlemleri hariç) harçtan müstesnadır.

(2) Satıp geri kiralama yöntemi ile yapılan kiralama sözleşmeleri kapsamında kiralanan taşınmazların sözleşme süresi sonunda kiracı adına tapuya tescili tapu harcından müstesnadır."

hükmü yer almaktadır.

Buna göre, şirketinizin aktifinde kayıtlı olan taşınmaz 6361 sayılı Kanun hükümlerine uygun olarak sat-kirala-geri al yöntemi ile A.O.'na satıldığında ve şirketinize kiralandığında, 2018 yılında yapı kayıt belgesi alınması amacıyla 3194 sayılı İmar Kanununun geçici 16 ncı maddesi kapsamında başvuru konusu edilen eklentilerin de taşınmazda fiilen mevcut olması ve sözleşme süresinin sonunda finansal kiralama konusu taşınmazın aynı eklentilerle birlikte şirketiniz adına tescil edilmesi kaydıyla, söz konusu tescil işleminin 6361 sayılı Kanunun 37 nci maddesi kapsamında tapu harcından istisna tutulması mümkün bulunmaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 12.09.2026