

S İ R K Ü L E R : 2 0 1 6 / 3 4

12.08.2016

6728 SAYILI KANUNLA "SAT, KİRALA ve GERİ AL" UYGULAMASINDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER

Yatırım Ortamının İyileştirilmesi Amacıyla Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair 6728 Sayılı Kanun 9.8.2016 tarih ve 29796 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Bu torba kanunda çok farklı konularda düzenlemeler yapılmıştır. Bunlardan biri de "Sat, Kirala ve Geri Al" uygulamasında yapılan değişiklikler kısaca aşağıda açıklanmıştır.

1) Kurumlar Vergisi Kanunu'nda Yapılan Değişiklik :

Sat ve geri kirala konusu Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5/1-e maddesinin birinci paragrafındaki parantez içi hüküm ile düzenlenmiş ve taşınmazların 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring Şirketleri Kanunu kapsamında kiralama amacıyla ve sözleşme sonunda geri alınması şartıyla satış sonucu oluşan kar kurumlar vergisinden istisna edilmişti. Ancak, yine aynı maddede “ *Menkul kıymet veya taşınmaz ticareti ve kiralamasıyla uğraşan kurumların bu amaçla ellerinde bulundukları değerlerin satışından elde ettikleri kazançlar istisna kapsamı dışındadır.* “ denilmek suretiyle istisnaya sınırlama getirilmişti. Maliye Bakanlığı kiraya verilen gayrimenkullerin hem sat-geri kirala ve hem de normal satışlarında kurumlar vergisi istisnası uygulanamayacağı yönünde görüşler bildirmişti. Bu durum, kiraya verilen bir fabrika binasının veya başkaca bir gayrimenkulün sat, geri kirala ve tekrar al uygulamasını fiilen imkansız kılmıştı.

Yukarıda açıklanan probleme çözüm bulmak amacıyla 6728 sayılı 56. Maddesinin (a) bendi ile sat, kirala ve geri al konusunu düzenleyen KVK.nun 5/1-e bendindeki parantez içi hüküm yürürlükten kaldırılmış ve bunun yerine (j) bendi olarak yeni bir bent eklenmiştir. KVK.nun 5 Maddesinin 1. Bendine eklenen (J) bendi aşağıdaki gibidir.

“j) 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.

İstisnaya 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) ifasında 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 ziyai cezası uygulanmaksızın gecikme faiziyle birlikte tahsil olunur.

Görülebileceği üzere yeni kanun metninde “taşınmaz ticareti ve kiralamaıyla uğraşan kurumların bu amaçla ellerinde bulundurdukları değerlerin satışından elde ettikleri kazançlar istisna kapsamı dışındadır. “ şeklinde bir sınırlama bulunmamaktadır. Dolayısıyla kirada olup olmadığına bakılmaksızın her türlü taşınır ve taşınmaz mallar "Sat, Kirala ve Geri Al" uygulamasına konu olabilecektir.

Ayrıca, yeni düzenleme ile fabrika makine ve ekipmanlar ile iş makinaları gibi taşınır mallar da “ Sat, Kirala ve Geri Al “ kurumlar vergisi istisnasından faydalanabilecektir.

2) Katma Değer Vergisi Kanununda Yapılan Değişiklikler:

Önceki uygulamada sadece taşınmaz malların sat - kirala - geri al sözleşmelerine konu edilmesi halinde KDV istisnası uygulanıyordu. Getirilen yeni düzenleme ile gerek taşınmaz, **gerekse de taşınır malların** sat - kirala - geri al sözleşmelerine konu edilmesi halinde KDV istisnası uygulanabilecektir.

Diğer taraftan, " Sat, Kirala ve Geri Al" uygulamasına konu edilen kıymetlere ilişkin KDV istisnası "kısmi istisna" kapsamındadır. Buna göre önceki uygulamada, "Sat, Kirala ve Geri Al" uygulamasına konu edilen taşınmazlar için yüklenilen KDV'nin indirim hesaplarından çıkartılarak düzeltilmesi gerekmekteydi. Bu durum “ Sat, Kirala ve Geri Al “ uygulamasında çok büyük sıkıntılara ve maliyetlere neden olmakta idi.

6728 sayılı Kanun 43. Maddesi ile KDV Kanununun 17. Maddesinin 4 numaralı fıkrasının (y) bendi değiştirilmiş ve KDV indirim yasağı yumuşatılmıştır. Yeni düzenleme ile "Sat, Kirala ve Geri Al" uygulamasına konu edilen kıymetlerin iktisabında yüklenilen ve devrin yapıldığı döneme kadar indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisi, indirim olarak dikkate alınamayacaktır. Satışa konu taşınır veya taşınmaz malların iktisabı sırasında ödenen KDV satışın yapıldığı tarihten önce indirim konusu yapılmış ise yeniden hesaplama yapılarak düzeltilmesi söz konusu olmayacaktır. Bu durum, uygulama açısından önemli bir gelişmedir.

Saygılarımızla.