

Sirküler No:4633

Sirküler Tarihi:23.01.2026

KONU: ŞİRKET AKTİFİNDE KAYITLI BULUNAN GAYRİMENKULLERİN BANKAYA OLAN BORCA KARŞILIK DEVREDİLMESİ DURUMUNDA İSTİSNA HÜKÜMLERİ VE ASGARİ KURUMLAR VERGİSİ AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

Şirketinizin aktifinde bulunan iki adet gayrimenkulün, Finansal Yeniden Yapılandırma Anlaşması kapsamında banka kredi borcuna karşılık alacaklı bankaya ayrı ayrı fiyatlarla faturalandırılarak devredildiği, bu devir işleminden kaynaklanan satış hasılatının %91,20'sinin Şirketinizin bankaya olan kredi borçlarına mahsup edildiği, kalan %8,80'lik kısmın ise banka tarafından kamu borçlarının ödenmesinde kullanıldığı, söz konusu iki gayrimenkulün devrinden birinde satış zararı, diğerinde ise satış kârı doğduğu, kârla satılan gayrimenkulün bu işlemlerden önceki dönemlerde Kurumlar Vergisi Kanununun 5/1-j maddesi kapsamında sat-kirala-geri al uygulamasına konu edildiği ve sözleşme süresi sonunda taşınmazın geri alındığı, bu işlem dolayısıyla ilk satışta ortaya çıkan satış kârının pasifte özel bir fon hesabına alındığı, bu fonun yalnızca söz konusu varlık için ayrılan amortismanların itfasında kullanıldığı ve 2023 ile 2024 hesap dönemlerinde enflasyon düzeltmesine tabi tutulduğu belirtilerek,

- Gayrimenkullerin bankaya devri sırasında pasifte yer alan özel fon hesabı ve buna ilişkin enflasyon farklarının bilançodan çıkarılması ve satış kârı hesabında dikkate alınması gerekip gerekmediği; bu enflasyon farklarının işletmeden çekiş sayılıp sayılmayacağı ve dönem kazancından bağımsız olarak vergilendirilip vergilendirilmeyeceği,

- İki gayrimenkulün tek bir finansal yeniden yapılandırma anlaşması kapsamında bankaya devrinin, istisna uygulaması açısından tek bir işlem olarak mı yoksa iki ayrı satış işlemi olarak mı değerlendirileceği,

- Bu işlemler sonucunda bir gayrimenkulden kâr, diğerinden zarar doğması, toplamda ise zarar oluşması nedeniyle, ortaya çıkan zararın kanunen kabul edilmeyen gider (KKEG) olarak mı, yoksa gider olarak mı dikkate alınacağı,

Hususunda, İstanbul Defterdarlığınca verilen 13.11.2025 tarih ve E-62030549-125[5/1-f-2025]- sayılı Özelge' de, özetle;

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "İstisnalar" başlıklı 5 inci maddesi ile 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "5.15.3.3. Fon hesabında tutulan kazancın işletmeden çekilmemesi" başlıklı bölümünde yapılan açıklamalara yer verildikten sonra,

Buna göre;

- Kârlı olarak satılan taşınmazın satış hasılatının borçların tasfiyesinde kullanılan kısmına isabet eden kazancın tamamı kurumlar vergisinden istisnadır.

- Zararlı olarak satılan taşınmazın satış hasılatının borçların tasfiyesinde kullanılan kısmına isabet eden zararın ise kurum kazancından indirilmesi mümkün değildir. Dolayısıyla, anılan madde kapsamında oluşan ve indirimi mümkün olmayan zarar tutarının kanunen kabul edilmeyen gider (KKEG) olarak dikkate alınması gerekmektedir.

VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

213 sayılı Vergi Usul Kanununun; *Mükerrer* 298, Geçici 33 üncü maddesi ile 555 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde yapılan açıklamalara yer verildikten sonra;

Özel fonların ayrılmasına kaynak teşkil eden iktisadi kıymetlerin parasal ya da parasal olmayan kıymet olma durumuna göre enflasyon düzeltmesine tabi tutulup tutulmayacağı belirlenmekte olup, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunun 5 inci maddesinin (1/j) bendi uyarınca bilançonun pasifinde oluşturulan fon hesabının, 555 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin 16 ncı maddesinin (1) numaralı fıkrasında da belirtildiği üzere, enflasyon düzeltmesine tabi tutulması ve bilançoda düzeltilmiş değeriyle yer alması gerekmektedir.

Bu minvâlde, sat-kirala-geri al yöntemiyle bankaya devredilen ve daha sonra kira süresinin sonunda tekrar aktifinize giren söz konusu gayrimenkulünüzden kaynaklı olarak, 5520 sayılı Kurumlar Vergi Kanununun 5 inci maddesinin (1/j) bendi kapsamında pasifte bulunan özel fon hesabının enflasyon düzeltilmesine tabi tutulması sonucu ortaya çıkan düzeltme farklarının, söz konusu varlığınız için ayrılacak amortismanlara itfa edilmesi halinde, düzeltilmeden kaynaklı farklar işletmeden çekilmiş sayılmayacaktır.

Ancak, pasifte bulunan söz konusu özel fon hesabının enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucu ortaya çıkan düzeltme farklarının gayrimenkulün satışa konu edilerek kapatılması halinde, söz konusu farklar işletmeden çekilmiş sayılacağından, bu işlemlerin yapıldığı dönemlerin kazancı ile ilişkilendirilmeksizin, bu dönemde vergiye tâbi tutulacaktır.

Açıklamasına yer verilmiştir.

Bilgilerinize sunarız.

Ş.A. Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.

(*) İşbu belge içeriği sadece bilgilendirme amaçlı olup, buradaki açıklamalar dayanak gösterilerek yapılacak işlemler sonucunda doğacak zararlardan şirketimiz sorumlu değildir.