

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 11395140-019.01-297

04/03/2013

Konu : Şirketin personelinden araç kiralamasında
vergisel sorumluluk.

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve eki dilekçede, kuryecilik ve paket taşımacılığı işi ile iştigal ettiğiniz, vergi mükellefi olmayan ve kurumunuzda sigortalı olarak çalıştıracağınız kişilerin motosikletlerini kiralarak ticari faaliyetinizde kullanmak istediğiniz belirtilerek, bu kişilere yapacağınız kira ödemelerinin ne şekilde belgelendirileceği, kira ödemeleri üzerinden katma değer vergisi hesaplanıp hesaplanmayacağı ve gelir vergisi tevkifatı yapılıp yapılmayacağı hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

I - GELİR VERGİSİ KANUNU AÇISINDAN

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında; kamu idare ve müesseseleri, iktisadi kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçilerin, söz konusu maddelerde bentler halinde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaları gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Anılan Kanunun 70 inci maddesinin birinci fıkrasının (8) numaralı bendinde de, motorlu nakil ve cer vasıtaları, her türlü motorlu araç, makine ve tesisat ile bunların eklentilerinin kiraya verilmesinden elde edilen gelirler gayrimenkul sermaye iradı olarak sayılmıştır.

Ayrıca, aynı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (5/a) bendi uyarınca, Kanunun 70 inci maddesinde yazılı mal ve hakların kiralanması karşılığında yapılan ödemelerden %20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılacağı hükme bağlanmıştır. Ancak, 70 inci maddenin ikinci fıkrası uyarınca, bu maddede yazılı mal ve hakların ticari veya zirai bir işletmeye dahil bulunması halinde, bunların iratları ticari veya zirai kazancın tespitine ilişkin hükümlere göre hesaplanacaktır.

Bu çerçevede, kiralanacak taşıtların ticari veya zirai işletmeye dahil olmaması halinde, nakden veya hesaben yapılacak kira ödemeleri üzerinden Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (5/a) bendine istinaden %20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir. Ancak, bu taşıtların ticari veya zirai bir işletmeye dahil olmaları halinde tevkifat yapılmayacak, elde edilen kazanç ticari veya zirai kazancın tespitine ilişkin hükümlere göre hesaplanarak beyan edilecektir.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalar çerçevesinde, Kurumunuzun personeline ait motosikletlerin kiralanması karşılığında yapacağı ödemeler ücretli çalışan söz konusu personele ait ücret ödemelerinden ayrı değerlendirileceğinden %20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

II - KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU AÇISINDAN

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1/3-f maddesine göre, Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinde belirtilen mal ve hakların kiralanması işlemleri katma değer vergisi (KDV) ne tabi bulunmaktadır.

Aynı Kanunun 9/1 inci maddesinde, gerekli görülen hallerde Maliye Bakanlığının, vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabileceği,

29/1-a maddesinde, mükelleflerin yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan KDV den, bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, faaliyetlerine ilişkin olarak kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen KDV ni indirebilecekleri,

Konuyla ilgili olarak yayımlanan 117 Seri No lu KDV Genel Tebliğinin "Kiralama İşlemleri" başlıklı bölümünde;

"KDV Kanununun (1/3-f) maddesine göre, Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinde belirtilen mal ve hakların kiraya verilmesi işlemleri KDV nin konusuna girmektedir.

Buna göre, söz konusu mal ve hakların kiraya verilmesi işlemi, ticari, sınaî, zirai ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde verilen bir hizmet olmasa dahi KDV ye tabi olacaktır.

Bu kiralama işlemleri ile ilgili KDV;

- Kiraya verenin başka faaliyetleri nedeniyle KDV mükellefiyetinin bulunmaması (sadece sorumlu sıfatıyla KDV ödeyenler bu kapsama dâhildir),

- Kiracının KDV mükellefi olması (sadece sorumlu sıfatıyla KDV ödeyenler bu kapsama dâhil değildir), şartlarının birlikte var olması halinde, kiracı tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilecektir.

KDV ye tabi olan kiralama işlerinde kiraya verenin başka faaliyetleri dolayısıyla KDV mükellefi olması halinde, sorumluluk uygulaması söz konusu olmayacak; kiraya veren, kiralama faaliyetlerine ait KDV yi diğer faaliyetleri ile birlikte genel esaslara göre beyan edecektir. Faaliyetleri sadece 2 No lu KDV beyannamesi vermelerini gerektirenler bu kapsamda mütalaa edilmeyecektir.

Yukarıda belirtilenler hariç kiracının KDV mükellefi olmaması halinde de (faaliyetleri sadece 2 No lu KDV beyannamesi vermelerini gerektirenler de bu kapsamda mütalaa edilecektir) kira bedeli üzerinden hesaplanan KDV, kiraya veren tarafından mükellef sıfatıyla beyan edilecektir. Kiraya verenin başka nedenlerle KDV mükellefiyeti olmaması bu uygulamaya engel değildir." denilmektedir.

Buna göre, kurumunuzun bünyesinde çalıştıracağı vergi mükellefi olmayan işçisi adına tescilli motosikleti, şirket işlerinde kullanılması amacıyla kiralaması işlemi, KDV Kanununun 1/3-f maddesi gereğince KDV ye tabi olup, bu kiralama işlemiyle ilgili KDV, aracı kiralayan kurumunuz tarafından, sorumlu sıfatıyla 2 No lu KDV beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir.

III - VERGİ USUL KANUNU AÇISINDAN

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 229 uncu maddesinde fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesika olarak tanımlanmış, Kanunun 231 inci maddesinin 5 numaralı bendinde faturanın malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenleneceği hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun 232 nci maddesinde birinci ve ikinci sınıf tüccarların, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan serbest meslek erbabının ve çiftçilerin sattıkları emtia veya yapıları işler için fatura vermek, satın aldıkları emtia ve hizmetler için de fatura istemek ve almak zorunda oldukları hükme bağlanmıştır.

Anılan Kanunun 234 üncü maddesinde ise birinci ve ikinci sınıf tüccarların, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan serbest meslek erbabının ve çiftçilerin vergiden muaf esnafa yaptırdıkları işler veya onlardan satın aldıkları emtia için tanzim edip işi yapana veya emtiayı satana imza ettirecekleri gider pusulasının vergiden muaf esnaf tarafından verilmiş fatura hükmünde olduğu belirtilmiştir.

Bu itibarla, Kurumunuz bünyesinde çalıştıracağınız vergi mükellefi olmayan işçiniz adına tescilli motosikletin, şirket işlerinde kullanılması amacıyla kiralanması karşılığında yapmış olduğunuz ödemeler için araç sahibi adına Vergi Usul Kanununun 234 üncü maddesi hükmü gereği gider pusulası düzenlenerek, gider pusulasının motosikleti kiralayan işçinize imzalatılması, bir nüshasının da kendisine verilmesi gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(**) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(***) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.