

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 6-2075

06/07/2012

Konu : Finansal kiralamaya konu taşıtlar ile
taşınmazlara ilişkin vergi ve cezaların
gider- KDV durumu

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ile ... Grup Müdürlüğüne verilen ... tarihli dilekçenin tetkikinde, ... Vergi Dairesi Müdürlüğü'nün ... vergi kimlik numarasında kayıtlı mükellefi olduğunuz, Şirketinizin 3226 sayılı Finansal Kiralama Kanunu kapsamında finansal kiralama faaliyetinde bulunduğu, bu çerçevede finansal kiralama sözleşmeleri ile kiracılarınıza mal kiraladığınız ve kira faturaları düzenlediğiniz, finansal kiralama konusu malın sözleşme süresince sigorta primi ödemelerinin kiracılara ait olduğu ve Şirketinizce ödenen sigorta primlerinin müşterilerinize yansıtıldığı, ayrıca kiralanan malların mülkiyetinin Şirketinize ait olması nedeniyle gayrimenkuller için ödenen emlak vergileri ile motorlu taşıtlar vergilerinin sözleşme kapsamında kiracılara yansıtıldığı, öte yandan motorlu taşıtların plakasına kesilen trafik para cezaları ile köprü veya otoyol kaçak geçiş cezaları gibi kiracıların kusurundan kaynaklanan para cezalarının da kiracılara yansıtıldığı belirtilerek, sözü edilen poliçeler, vergiler ve para cezalarının faturaya dayalı olmaması nedeniyle kiracılara hangi belge ile yansıtılacağı, bunların fatura ile yansıtılması halinde düzenlenecek yansıtma faturasında ayrıca KDV hesaplanıp hesaplanmayacağı, KDV hesaplanması gerekiyorsa hesaplanacak KDV oranının ne olması gerektiği, kiracılara yansıtılan motorlu taşıtlar vergileri ile para cezalarının gider olarak kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapıp yapılamayacağı konularında özelge talep edildiği anlaşılmış olup, konuyla ilgili Başkanlığımız görüşleri aşağıdaki gibidir.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 6'ncı maddesinin birinci fıkrasında kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı belirtilmiş, maddenin ikinci fıkrasıyla da safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanunu'nun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmış olup aynı Kanun'un "Kabul Edilmeyen İndirimler" başlıklı 11/1-d bendinde, Kurumlar Vergisi Kanununa göre hesaplanan kurumlar vergisi ile her türlü para cezaları, vergi cezaları, 21/07/1953 tarihli ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre ödenen cezalar, gecikme zamları ve faizler ile Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ödenen gecikme faizlerinin kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılmayacağı hükmüne yer verilmiş olup, Gelir Vergisi Kanunu'nun 90'ıncı maddesinde de benzeri hükümlere yer verilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun ticari kazancın tarifinin yapıldığı 37'nci maddesinde her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu hükme bağlanmış olup, aynı Kanun'un "İndirilecek giderler" başlıklı 40'ıncı maddesinde, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderler ile işletme ile ilgili olmak şartıyla; bina, arazi, gider, istihlak, damga, belediye vergileri, harçlar ve kaydiyeler gibi ayni vergi, resim ve harçların safi kazancın tespit edilmesi sırasında gider olarak indirim konusu yapılabileceği hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Kanun'un "Gider Kabul Edilmeyen Ödemeler" başlıklı 41'inci maddesinde, her türlü para cezaları ve vergi cezaları ile teşebbüs sahibinin suçlarından doğan tazminatların (Akitlerde ceza şartı olarak derpiş edilen tazminatlar, cezai mahiyette tazminat sayılmaz.) gider olarak indirilmesinin kabul olunamayacağı hükmüne yer verilmiştir.

197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nun "Gider Kaydedilmeme Hali" başlıklı 14'üncü maddesinde ise, bu Kanuna bağlı (I-Otomobil, kaptıkaçtı, arazi taşıtları ve benzerleri ile Motosikletler) ve (IV-Uçak ve helikopterler) sayılı tarifelerde yer alan taşıtlardan, ticari maksatla kullanılan uçak ve helikopterler ile taşıt kiralama faaliyeti ile uğraşan işletmelerin bu amaçla kiraya verdikleri taşıtlar hariç, alınan vergi ve cezalar ile gecikme zamlarının gelir ve kurumlar vergilerinin matrahlarının tespitinde gider olarak kabul edilemeyeceği hükme bağlanmıştır.

3226 sayılı Finansal Kiralama Kanunu'nun 17'nci maddesinde, kiralayan şirketin, mülkiyeti kendisine ait olan finansal kiralama konusu malı sözleşme süresince sigorta ettirmek zorunda olduğu ve sigorta primlerinin ödenmesinin kiracıya ait olduğu hükmüne yer verilmiştir.

Bu hükümlere göre, finansal kiralama faaliyetiniz çerçevesinde kiralanan gayrimenkuller için ödenen emlak vergileri ile kiralanan mallar için ödenen sigorta primlerinin kurum kazancınızın tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün olup söz konusu ödemelerin sözleşmeye istinaden kiracılara yansıtılması halinde bu tutarların kurum kazancının tespitinde gelir olarak dikkate alınacağı tabiidir.

Öte yandan, faaliyet konusu münhasıran taşıtların kiralınması olmayan finansal kiralama şirketinizin ödemiş olduğu motorlu taşıtlar vergisi ile kiracıların kusurlarından kaynaklanan muhtelif cezalara ilişkin ödemeler kurum kazancınızın tespitinde gider olarak dikkate alınamayacaktır. Ancak söz konusu ödemelerin kiracılara yansıtılması durumunda kiracılar tarafından Şirketinize yapılacak ödemelerin kurum kazancınıza dahil edilmesi gerekmektedir.

VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 227'nci maddesinde; "Bu kanunda aksine hüküm olmadıkça bu kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir." hükmüne yer verilmiş olup, aynı Kanun'un 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 vesikadır." hükmüne yer verilmiştir. Söz konusu Kanun'un, 231/5'inci maddesinde ise; "Fatura, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azamî yedi gün içinde düzenlenir. Bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturalar hiç düzenlenmemiş sayılır." hükmü yer almaktadır.

Diğer taraftan, vergi mevzuatımızda bankalar dışındaki mükellefler tarafından yapılan masrafların dekont ile aktarılmasına müsaade eden yasal bir düzenleme bulunmamaktadır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, finansal kiralama faaliyeti ile iştigal eden Şirketinizin 3226 sayılı Finansal Kiralama Kanunu veya kiracı ile yapılan sözleşme gereğince yapmak zorunda kaldığı masrafların (finansal kiralamaya konu malın sigorta prim bedelleri, Emlak Vergisi ve Motorlu Taşıtlar Vergisi ödemeleri ile muhatabın kiracı olması dolayısıyla kesilen para cezalarına ilişkin ödemeler) ilgili firmalara (kiracılara) yansıtılması işleminin bir masraf aktarımı olması dolayısıyla, Şirketiniz tarafından ilgili firmalara (kiracılara) fatura düzenlenmesi gerekmektedir.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

- 1/1 inci maddesinde ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin KDV ye tabi olduğu,

- 20 nci maddesinde, teslim ve hizmet işlerinde matrahın bu işlemlerin karşılığını teşkil eden bedel olduğu; bedel deyiminin, malı teslim alan veya kendisine hizmet yapılan ya da bunlar adına hareket edenlerden bu işlemler karşılığında her ne suretle olursa olsun alınan veya bunlarca borçlanılan para, mal ve diğer suretlerde sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaat, hizmet ve değerler toplamını ifade ettiği,

hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, finansal kiralamaya konu mallara ait, sigorta prim bedelleri, emlak ve motorlu taşıtlar vergileri ve trafik para cezaları ile köprü veya otoyol kaçak geçiş cezaları bir teslim veya hizmetin karşılığını teşkil etmediğinden bu tutarların birebir kiracıya yansıtılması işleminde KDV hesaplanmasına gerek bulunmamaktadır. Ancak, bu aktarma

işleminde masraf tutarını aşan bir bedel tahsil edilmesi halinde, aşan kısım üzerinden genel oranda (%18) KDV hesaplanacaktır.

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.