

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı :B.07.1.GİB.4.06.16.01-120[40-11/9]-249

20/02/2012

Konu :Bedelsiz kiralanan otomobile ait giderler ile beyannamelere ilişkin ödenen damga vergisinin gelir vergisinden indirimi, ayrıca söz konusu araca ilişkin KDV'nin indirim konusu yapılması

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; şirket ortağı ve aynı zamanda şirket sahibinin eşi adına kayıtlı bir binek otomobilin şirket içinde kullanılmak ve masrafları şirket tarafından karşılanmak üzere ve kiralama ücreti ödenmeksizin kiralandığı belirtilerek, kiralanan araca ilişkin olarak kira ödemesinde bulunulmadığından 2 no.lu KDV beyannamesinin verilip verilmeyeceği ve söz konusu araca ait giderler ile tarafınızca verilen beyannamelere ilişkin olarak ödenen damga vergilerinin gelir vergisinden indirim konusu yapılıp yapılmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

5520 SAYILI KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6. maddesinin birinci fıkrasında kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safî kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı; ikinci fıkrasında ise safî kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticarî kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme olup bu hüküm uyarınca, kurum kazancının tespitinde Kurumlar Vergisi Kanununun 8 inci maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun 40. maddesinde yer alan giderlerin indirilmesi mümkün bulunmaktadır.

Gelir Vergisi Kanununun "İndirilecek Giderler" başlıklı 40. maddesinde ticari kazancın tespitinde hasıllattan indirilecek giderler bentler halinde sayılmış olup, söz konusu maddenin (5) numaralı bendinde, kiralama yoluyla edinilen veya işletmeye dahil olan ve işte kullanılan taşıtların giderlerinin; (6) numaralı bendinde ise işletme ile ilgili olmak şartıyla, bina, arazi, gider, istihlak, damga, belediye vergileri, harçlar ve kaydiyeler

gibi aynı vergi, resim ve harçların hasıllardan indirilebileceği hükme bağlanmıştır.

Bir giderin kazancın elde edilmesi ve idamesi ile ilgili olduğunun kabulü için; işin mahiyeti ve genişliği ile uygun olması, giderle kazancın elde edilmesi ve idamesi arasında illiyet bağının bulunması, giderlerin keyfi olmaması yani kazancın elde edilmesi için mecburi olarak yapılması, yapılan gider karşılığında gayri maddi bir kıymet iktisap edilmemiş olması ve Vergi Usul Kanununa göre tevsik edici belgelere dayandırılması gerekmektedir.

Buna göre, bir taşıta ait giderlerin, kazancın tespitinde gider olarak indirim konusu yapılabilmesi için taşıtın kiralanması veya envantere dahil edilmesi ve işte kullanılması gerekmektedir.

Öte yandan, 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 14 üncü maddesinde, I ve IV 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 vergisi matrahının tespitinde gider olarak kabul edilemeyeceği hüküm altına alınmış olup, I sayılı tarifede yer alan binek otomobillerinden alınan motorlu taşıtlar vergisinin kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak indirim konusu yapılması söz konusu değildir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, şirket ortağının sahibi olduğu binek otomobilin bir kiralama sözleşmesi kapsamında bedelsiz olarak şirketinizin kullanımına tahsis edilmesi halinde bu otomobil dolayısıyla ödenecek motorlu taşıtlar vergisi ile ruhsat sahibi olan şirket ortağı adına yapılacak kasko giderlerinin kurum kazancının tespitinde indirim unsuru olarak dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır.

Öte yandan, ticari işletmenize ait beyannameler üzerinden ödenen damga vergileri ile ticari kazancın elde edilmesi ve idamesi amacıyla işletmede kullanılması şartıyla söz konusu otomobile ilişkin akaryakıt ve bakım gibi giderler kurum kazancından indirilebilecektir.

Ancak, söz konusu aracın bedelsiz kullanıma tahsisi nedeniyle muvazaalı bir durumun tespit edilmesi halinde gerekli cezai işlemlerin uygulanacağı tabiidir.

193 SAYILI GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinin birinci fıkrasında, maddede sayılan mal ve hakların sahipleri veya kiracıları tarafından kiraya verilmesinden elde edilen iratların gayrimenkul sermaye iradı olduğu, bu Kanunun 73 üncü maddesinde ise kiraya verilen mal ve hakların kira bedellerinin emsal kira bedelinden düşük olamayacağı, bedelsiz olarak başkalarının intifasına bırakılan mal ve hakların emsal kira bedelinin, bu mal ve hakların kirası sayılacağı, bina ve arazide emsal kira bedelinin, yetkili özel mercilerce veya mahkemelerce takdir veya tespit edilmiş kirası, bu suretle takdir veya tespit edilmiş kira mevcut değilse Vergi Usul Kanununa göre belirlenen vergi değerinin % 5'i olacağı hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan, aynı Kanunun 86'ncı maddesinin birinci fıkrasının (1/d) bendinde ise bir takvim yılı içinde elde edilen ve toplamı 600 milyon lirayı (278 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 2011 yılı için 1.170 TL.) aşmayan, tevkifata ve istisna uygulamasına konu olmayan menkul ve gayrimenkul sermaye iratları için yıllık beyanname verilmeyeceği, diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde bu gelirlerin beyannameye dahil edilmeyeceği belirtilmiştir.

Buna göre, şirketinize bedelsiz tahsis edilen araç için Gelir Vergisi Kanununun 73 üncü maddesine göre tespit edilecek emsal kira bedelinin, aynı Kanunun 86 ncı maddesinin birinci fıkrasının (d) bendi gereğince 2011 yılı için 1.170,00 TL'yi aşması halinde şirket ortağı tarafından gayrimenkul sermaye iradı olarak beyan edileceği tabiidir.

3065 SAYILI KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 27 nci maddesinin 1 numaralı bendinde bedeli bulunmayan ve bilinmeyen işlemlerde matrahın işlemin mahiyetine göre emsal bedeli veya emsal ücreti olarak dikkate alınacağı hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan, aynı Kanunun 30 uncu maddesinin (d) bendi hükmü uyarınca, Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarına göre kazancın tespitinde indirimi kabul edilmeyen giderler dolayısıyla ödenen katma değer vergisi, vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden indirilememektedir. 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 40 inci maddesinin beşinci fıkrasında ise kiralama yoluyla edinilen veya işletmeye dahil olan

ve işte kullanılan taşıtların giderlerinin, safi kazancın tespitinde gider olarak indirilebileceği hükme bağlanmıştır.

30 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin, F/1 "Kiralama İşlemlerinde Sorumluluk Uygulaması" başlıklı bölümünde, "Katma Değer Vergisi Kanununun; 1 inci maddesinin 3/f bendinde, Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinde belirtilen mal ve hakların kiraya verilmesi işlemlerinin, verginin konusuna girdiği hüküm altına alınmıştır. Buna göre, söz konusu mal ve hakların kiraya verilmesi işlemi, ticari, sınai, zirai ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde verilen bir hizmet olmasa dahi katma değer vergisine tabi olacaktır.

Bu kiralama işlemleri ile ilgili katma değer vergisi;

a) Kiraya verenin başka faaliyetleri nedeniyle gerçek usulde katma değer vergisi mükellefiyetinin bulunmaması,

b) Kiralayanın gerçek usulde katma değer vergisi mükellefi olması,

şartlarının birlikte varolması halinde, kiralayan tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilecektir.

Bu kapsamdaki kiralamalarda kiraya verenler tarafından beyanname verilmeyeceği tabiidir.

Kiraya verenlerin başka faaliyetleri dolayısıyla gerçek usulde katma değer vergisi mükellefi olmaları halinde, sorumluluk uygulaması söz konusu olmayacak, kiraya verenler, kiralama faaliyetleri ile ilgili katma değer vergisini diğer faaliyetleri ile birlikte genel esaslara göre beyan edeceklerdir." açıklamalarına yer verilmiştir.

Yukarıda belirtilen yasal düzenlemeler dikkate alındığında, şirket ortağınızın gerçek usulde katma değer vergisi mükellefi olmaması halinde, binek otomobilin firmanıza bedelsiz olarak kiraya verilmesi işleminde, her bir vergilendirme dönemi için emsal kira bedeli üzerinden hesaplanan katma değer vergisi, sorumlu sıfatıyla şirketiniz tarafından 2 numaralı katma değer vergisi beyannamesi ile beyan edilecektir. Şirket ortağınızın başka faaliyetleri dolayısıyla gerçek usulde katma değer vergisi mükellefi olması halinde ise sorumluluk uygulaması söz konusu olmayacağından kiralama faaliyetleri ile ilgili katma değer vergisinin diğer faaliyetleri ile birlikte genel esaslara göre beyan edileceği tabiidir.

Diğer yandan, kiralamaya konu binek otomobile ait bakım, onarım, akaryakıt vb. giderlere ilişkin katma değer vergilerinin Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinin beşinci fıkrası ve Katma Değer Vergisi Kanununun 30 uncu maddesinin (d) bendi uyarınca indirim konusu yapılabilmesi için şirket faaliyetlerinde kullanılması gerekmektedir. Ancak, ruhsat sahibi olan şirket ortağı adına yapılacak kasko giderlerine ilişkin katma değer vergilerinin şirketinizce indirim konusu yapılamayacağı tabiidir.

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.