

Otoyol geçiş ücretleri ile bunlara ilişkin cezaların vergilendirilmesi ve belge düzeni hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.06.18.02-105[229-2016-495]-496100
Tarih	20.12.2018

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 20.12.2018

Konu : Otoyol geçiş ücretleri ile bunlara ilişkin cezaların vergilendirilmesi ve belge düzeni hk.

İlgi : ... tarihli ve ... sayılı özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve eki dilekçenin tetkikinden;

- Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... vergi kimlik numaralı mükellefi olduğunuz,

-Şirketinizin ... Modeli ile 3996 sayılı Kanun kapsamında "... işinin yapımı ve işletilmesi ile ilgili görevli şirket konumunda olduğu,

-Anılan projenin gerçekleştirilmesini temin etmek üzere şirketiniz ile ... Genel Müdürlüğü arasında ... tarihinde ... İşi"ne ait sözleşme imzalandığı ve yapımı tamamlanan bölümlerin açılışının ... tarihi itibarıyla yapıldığı,

... Genel Müdürlüğü ile yapılan sözleşmeye göre, köprü ve otoyoldan günde yaklaşık 300.000 araç geçeceğinin öngörüldüğü ve yaklaşık %10-15 oranında ihlalli geçişin söz konusu olduğu,

-İhlalli geçişlerin tahsilatı ve karşılık ayrılması aşamasında; araç plakası dışında bilgi bulunmaması, ilgili kurumlar (... Genel Müdürlüğü, bankalar) tarafından plaka sahiplerine ulaşılabilecek bilgilerin şirketinizle paylaşılması, ihlalli geçişlerin yazı ile bildirimi konusundaki operasyonel ve ekonomik zorluklar, dava ve icra safhasına değmeyecek derecede küçük alacaklar için avukatlık ücreti, yargı harcı, notere yapılacak ödemeler ile posta giderleri toplamı dikkate alınarak bulunan dava maliyetinin alacaktan daha büyük olması, ihlali geçişlerden kaynaklı binlerce dava dosyasının icra mahkemelerinde yaratacağı sıkıntılar, yabancı plakalı araçlara yapılacak bildirim konusundaki belirsizlikler, bariyer sisteminin otoyol üzerinde yaratacağı yoğunluk, tahsil edilemeyen tutarların şirketinize getireceği vergi ve finansman yükü, bu borçların araç satışı v.b.aşamalarda ortaya çıkmaması nedeniyle borçluların ödeme yapmaktan kaçınmaları, 6001 sayılı Kanuna göre 15 günlük ödeme süresinin olması ve anayasal seyahat özgürlüğü hakkına istinaden geçiş anında araca el konulamaması ile gümrük çıkış noktalarında köprü ve otoyol ücret borçlarının görüntülenememesi gibi zorluklarla karşılaştığınız belirtilerek,

-İhlalli geçişlere ilişkin faturanın tahsil anında düzenlenmesi konusunda Vergi Usul Kanununun mükerrer 257 nci maddesi kapsamında izin verilmesi,

-15 inci günün sonunda ihlalli geçiş statüsü kazanan geçişlere ilişkin bankalar aracılığıyla ya da direkt olarak gişelerinizde tahsil edilecek 6001 sayılı Kanun kapsamında olan geçiş ücretinin dört katı tutarındaki cezanın tahsili anında gelir kaydedilmesi ve bu suretle belgelendirilmesi ve muhasebe kaydının nasıl olacağı,

-İhlalli geçişlerin tahsilat anında belgelendirilmesinin mümkün olmaması halinde ise şüpheli ticarî alacak karşılığı ayrılması aşamasında; bariyerli geçişlerde araç kullanıcılarına verilen perakende satış fişi ve ihlalli geçiş bildiriminin, serbest geçişlerde ise ihlalli geçiş bildirimi verilememesi nedeniyle ileride bilgilerine ulaşılması durumunda kendilerine yapılacak kısa mesaj bildirimlerinin veya şirketin resmi internet sitesinde listelerin ilan edilmesinin Vergi Usul Kanununun 323 üncü maddesi kapsamında birden fazla yazılı isteme olarak değerlendirilip değerlendirilemeyeceği ve alacağın ihlalli hale geldiği 15 inci günün sonunda karşılık ayrılıp ayrılmayacağı, ayrılmayacaksa belirtilen teknik ve ekonomik sorunlar dikkate alınarak hangi yöntemin uygulanacağı,

hususlarında görüş talebinde bulunulduğu anlaşılmıştır.

I-KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde, kurumlar vergisinin mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun ticarî kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

Gelir Vergisi Kanununun "*Bilanço Esasında Ticari Kazancın Tespiti*" başlıklı 38 inci maddesinde ise; bilanço esasına göre ticari kazancın, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müspet fark olduğu, bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce işletmeye ilave olunan değerlerin bu farktan indirileceği, işletmeden çekilen değerlerin ise farka ilave olunacağı, ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu Kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulacağı hükme bağlanmış, Kanunun 40 incı maddesinde de, safi kazancın tespit edilmesinde indirilecek giderler sayılmıştır.

Ayrıca, Gelir Vergisi Kanunu uygulamasında, ticari kazancın tespitinde "tahakkuk esası ilkesi" ile "dönemsellik ilkesi" olmak üzere iki temel ilke geçerlidir. Tahakkuk esası ilkesinde, gelir veya giderin miktar ve mahiyet itibarıyla kesinleşmiş olması, yani geliri veya gideri doğuran işlemin tekemmül etmesinin yanı sıra, miktarının ve işlemten kaynaklanan alacağın veya borcun ödeme şartlarının da

belirlenmiş olması gereklidir. Dönemsellik ilkesi ise bu gelir veya giderin ilgili olduğu döneme intikalinin sağlanması olup, "Dönemsellik" kavramı gereği işletmeler, gelir ve giderlerini tahakkuk esasına göre muhasebeleştirmek; hasılat, gelir ve kârlarını aynı döneme ait maliyet, gider ve zararlarla karşılaştırmak durumundadır. Bu ilke uyarınca gelir ve giderlerin ilgili oldukları döneme kaydedilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, 13/7/2010 tarihli ve 27640 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 6001 sayılı Karayolları Genel Müdürlüğünün Hizmetleri Hakkında Kanunun 7144 sayılı Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun 18 inci maddesiyle değişik 30 uncu maddesinde;

"(1) Genel Müdürlük işletimindeki otoyollar ile erişme kontrolünün uygulandığı karayolları için belirlenen geçiş ücretlerini ödemededen geçiş yaptığı tespit edilen araç sahiplerine Genel Müdürlük tarafından, geçiş ücreti ödemededen giriş çıkış yaptığı mesafeye ait geçiş ücretinin dört katı tutarında idarî para cezası verilir.

...

(5) 4046, 3465 ve 3996 sayılı kanunlar çerçevesinde işletme hakkı verilen veya devredilen otoyollar veya erişme kontrolünün uygulandığı karayollarından geçiş ücretlerini ödemededen geçiş yapan araç sahiplerinden, işletici şirket tarafından geçiş ücreti ödemededen giriş çıkış yaptığı mesafeye ait geçiş ücreti ile birlikte, bu ücretin dört katı tutarında ceza, genel hükümlere göre tahsil edilir.

...

(7) Geçiş ücretlerini ödemededen geçiş yapanlardan, ödemesiz geçiş tarihini izleyen on beş gün içinde yükümlü olduğu geçiş ücretini usulüne uygun olarak ödeyenlere, bu maddenin birinci fıkrası ile beşinci fıkrasında belirtilen cezalar uygulanmaz. (Ek cümle: 16/5/2018-7144/18 md.) Otoyollar ile erişme kontrolünün uygulandığı karayolları için belirlenen geçiş ücretlerini ödemededen geçiş yaptığı tespit edilen yabancı plakalı araçlara uygulanan idari para cezaları için bu fıkra da belirlenen on beş günlük süre beklenmez."

hükümleri yer almaktadır.

Buna göre;

-Otoyol geçiş hizmeti, geçişin gerçekleşmesiyle birlikte verilmiş/tamamlanmış olduğundan, söz konusu geçiş ücretleri, geçişin gerçekleştiği tarih itibarıyla,

-Geçiş ücretlerini ödemededen geçiş yapan araç sahiplerine, geçiş tarihini izleyen on beş gün içinde yükümlü oldukları geçiş ücretini ödememeleri nedeniyle ceza uygulanması halinde ise, geçiş ücretlerine

ilişkin ceza, geçiş tarihini izleyen on beşinci günü takip eden günde,

mahiyet ve tutar itibarıyla kesinleşecek/tahakkuk edecek olup, söz konusu geçiş bedeli ve ceza tutarlarının belirtilen bu tarihler itibarıyla kurum kazancınızın tespitinde dikkate alınması gerekmektedir.

II-VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 227 nci maddesinin birinci fıkrasında, *"Bu kanunda aksine hüküm olmadıkça, bu kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir."*,

- 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."*,

- 231 inci maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendinde, *"5. Fatura, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenlenir. Bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturalar hiç düzenlenmemiş sayılır."*,

- 232 nci maddesinde, *"Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler:*

1. Birinci ve ikinci sınıf tüccarlara;

2. Serbest meslek erbabına;

3. Kazançları basit usulde tesbit olunan tüccarlara;

4. Defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere;

5. Vergiden muaf esnafa.

Sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunlara da fatura istemek ve almak mecburiyetindedirler.

Yukarıdakiler dışında kalanların, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile kazancı basit usulde tespit edilenlerden ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerden satın aldıkları emtia veya onlara yaptırdıkları iş bedelinin 50.000.000 lirayı (1.1.2017'den itibaren 900,-TL) geçmesi veya bedeli 50.000.000 liradan (1.1.2017'den itibaren 900,-TL) az olsa dahi istemeleri halinde emtiayı satanın veya işi yapanın fatura vermesi mecburidir.",

- 233 üncü maddesinde, "Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerin fatura vermek mecburiyetinde olmadıkları satışları ve yaptıkları işlerin bedelleri aşağıdaki vesikalardan herhangi biri ile tevsik olunur:

1. Perakende satış fişleri;

2. Makineli kasaların kayıt ruloları;

3. Giriş ve yolcu taşıma biletleri.

Perakende satış fişi, makineli kasaların kayıt ruloları ve biletlerde, işletme veya mükellefin adı, düzenlenme tarihi ve alınan paranın miktarı gösterilir.

Perakende satış fişi ile giriş ve yolcu taşıma biletleri seri ve sıra numarası dahilinde teselsül ettirilir. Bu fiş ve biletler kopyalı iki nüsha olarak tanzim edilir ve bir nüshası müşteriye verilir. Makineli kasa kullanılıp da müşteriye fiş (makineli kasanın önceki fıkrada belirtilen malumatı ihtiva eden fişi) verilmemesi halinde, perakende satış fişi tanzimi ve müşteriye verilmesi mecburidir.",

- 323 üncü maddesinde, "*Ticari ve zirai kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olmak şartıyla;*

1. Dava veya icra safhasında bulunan alacaklar;

2. Yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş bulunan dava ve icra takibine değmeyecek derecede küçük alacaklar;

Şüpheli alacak sayılır.

Yukarıda yazılı şüpheli alacaklar için değerlendirme gününün tasarruf değerine göre pasifte karşılık ayrılabilir.

Bu karşılığın hangi alacaklara ait olduğu karşılık hesabında gösterilir. Teminatlı alacaklarda bu karşılık teminattan geri kalan miktara inhisar eder.

Şüpheli alacakların sonradan tahsil edilen miktarları tahsil edildikleri dönemde karzarar hesabına intikal ettirilir."

hükümlerine yer verilmiştir.

Ayrıca, Kanunun 323 üncü maddesi uyarınca bir alacağın şüpheli alacak niteliği kazanabilmesi için birinci şart bu alacak ile işletmenin elde etmeyi amaçladığı ticari ve zirai kazanç arasında illiyet bağı bulunması, ikinci şart ise alacağın dava veya icra safhasında bulunması ya da yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş bulunan dava ve icra takibine değmeyecek derecede küçük alacaklardan oluşmasıdır.

Dava ve icra takibine değmeyecek derecede küçük alacakların tespiti açısından dava edilecek alacak için avukatlık ücreti, yargı harcı, notere yapılacak ödemeler ile posta giderleri toplamı dikkate alınarak tahmini bir dava maliyeti bulunacak ve bu tutar alacakla kıyaslanacaktır. Tahmini dava maliyetinin alacaktan daha büyük olması halinde, borçlunun noter vasıtasıyla protesto edilmesi veya borcun (3. kişilere ispat açısından kanaat verici belge olacak şekilde) bir yazı ile istenmesi ve protestonun ya da yazının muhatabına ulaşmış olması gerekmektedir.

Bunun yanı sıra, Kanunun 323 üncü maddesinde "yazı ile isteme" herhangi bir şekil şartına bağlanmamış olmakla birlikte, şüpheli alacak karşılığı ayırmak için "yazı ile borcun bir defadan fazla istenmesi" halinin tevsik edilebilmesi gerekmektedir. Bu bağlamda, dava ve icra takibine değmeyecek derecede küçük alacakların istenmesine ilişkin;

- Yazının farklı günlerde muhatabına bir defadan fazla ulaşmış olması,
- Yazının borçlunun kendisine veya hukuken teslim alabilecek şahıslara tebliğ edilmiş olması,
- Yazının kime ve hangi tarihte tebliğ edildiğini tevsik eden evrakın zamanaşımı süresince muhafaza edilmesi

icap etmektedir.

Buna göre;

- Otoyol geçiş hizmeti, geçişin gerçekleşmesiyle birlikte verilmiş/tamamlanmış olduğundan, söz konusu hizmetin 213 sayılı Kanunun yukarıda yer verilen hükümleri gereği fatura veya fatura yerine geçen belge ile tevsik edilmesi gerekmektedir. Ayrıca, geçiş ücretlerini ödemeden geçiş yapan araç sahiplerine yükümlü oldukları geçiş ücretini ödememeleri nedeniyle ceza uygulanması halinde, cezanın miktar ve mahiyet itibarıyla kesinleşmesini/tahakkuk etmesini müteakiben, ceza tutarı için de, fatura düzenlenmesi mümkün bulunmaktadır.

- İhlalli geçiş yapan araç sahiplerinden tahsil edilemeyen tutarlar için Kanunun 323 üncü maddesi uyarınca şüpheli alacak karşılığı ayrılmasına ilişkin olarak bariyerli geçişlerde araç kullanıcılarına verilen perakende satış fişi ve ihlalli geçiş bildirimi ile serbest geçişlerde kısa mesaj bildirimi veya resmi internet sitenizde yapılacak ilanların "yazı ile bir defadan fazla isteme olarak kabul edilmesi mevcut mevzuat uyarınca mümkün olmayıp, söz konusu tutarlar için ancak yukarıda açıklanan şartlar dahilinde şüpheli alacak karşılığı ayrılması mümkün bulunmaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026