

Finansal kiralama yoluyla kiralanan binek oto için ödenen kdv'nin indirimi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	39044742-KDV.30-602
Tarih	19.04.2013

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Katma Değer Vergisi Grup Müdürlüğü

Sayı : 39044742-KDV.30-602 19/04/2013

Konu : Finansal kiralama yoluyla kiralanan binek oto için ödenen kdv'nin indirimi

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, serbest muhasebeci mali müşavir olarak faaliyette bulunduğunuz; leasing (finansal kiralama) yöntemi ile 4 yıl vadeli binek aracı almak istediğiniz ve söz konusu araçların 4 yıl süresince finansal kiralama şirketi üzerinde kayıtlı olacağı belirtilerek bu araca ait amortisman ile tamir, akaryakıt ve diğer giderlerin indirim konusu yapılp yapılmayacağı konusunda Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN :

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 65 inci maddesinde, Her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar serbest meslek kazancıdır.

Serbest meslek faaliyeti; sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanan ve ticari mahiyette olmayan işlerin işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılmasıdır... "

68 inci maddesinde ise," Serbest meslek kazancının tespitinde aşağıda yazılı giderler hasılatından indirilir:

...

4. Mesleki faaliyette kullanılan tesisat, demirbaş eşya ve envantere dahil taşıtlar için Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ayrılan amortismanlar (amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin elden çıkarılması halinde aynı Kanunun 328 inci maddesine göre hesaplanacak zararlar dahil).

5. Kiralanan veya envantere dahil olan ve işte kullanılan taşıtların giderleri.

..." hükümleri yer almaktadır.

Bu hükümlere göre, bakım onarım ve benzeri giderlerin kimin tarafından karşılanacağına ilişkin bir düzenlemenin olmaması kaydıyla finansal kiralama yöntemi ile kiralanan aracın mesleki faaliyette kullanılması halinde kullanım aşamasındaki akaryakıt, bakım ve benzeri giderlerinin serbest meslek kazancının tespitinde hasılatından indirim konusu yapılması mümkün bulunmakta olup envantere kayıtlı olmayan araca ait ayrılan amortismanların indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır.

VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN :

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 189 uncu maddesinde "Üzerinden amortisman yapılan kıymetler ve bunların amortismanları aşağıda yazılı şekillerden herhangi biri ile gösterilir:

1. Envanter defterinin ayrı bir yerinde;
2. Özel bir amortisman defterinde;
3. Amortisman listelerinde.

Amortisman kayıtları, amortismanına başlandığı tarihten itibaren her yılın amortismanı ayrı ayrı gösterilmek şartıyla birbirine bağlanır. İşletmeye yeniden giren iktisadi kıymetlerle bunların amortismanlarının evvelki yıllara ait kayıtlarda devam ettirilmesi caizdir.

Amortisman defteri veya listelerinin kayıtları envanter kaydı hükmündendir. Yukarıdaki esaslara göre kayıtlarda gösterilen iktisadi kıymetlere ait değerler envanter defterine toplu olarak geçirilebilir." hükmü yer almaktadır.

Anılan Kanunun 211 inci maddesinde ise, "Serbest meslek erbabı, işlerinde bir yıldan fazla kullandıkları ve amortismanına tabi tuttıkları tesisat ve demirbaş eşyanın kıymetleri ile amortismanlarını 189'uncu maddede yazılı şekilde tutulan "Amortisman kayıtlarında" gösterirler." hükmü bulunmaktadır.

Aynı Kanunun Mükerrer 290 ıncı maddesinde de; "1.Finansal kiralama işlemlerinde, finansal kiralamaya konu iktisadi kıymet ile sözleşmeden doğan hak, borç ve alacakların değerlemesi aşağıdaki esaslara göre yapılır.

Kiracı tarafından finansal kiralama işlemine konu iktisadi kıymeti kullanma hakkı ve sözleşmeden doğan borç, kiralama konusu iktisadi kıymetin rayiç bedeli veya sözleşmeye göre yapılacak kira ödemelerinin bugünkü değerinden düşük olanı ile değerlendirilir.

2. Kiracı tarafından aktifleştirilen finansal kiralamaya konu iktisadi kıymeti kullanma hakkı, bu Kanunun mükerrer 298 inci maddesi ve üçüncü kitabının üçüncü kısmının birinci bölümünde kiralama konusu iktisadi kıymet için belirlenmiş esaslar çerçevesinde yeniden değerlemeye ve amortismanına tabi tutulur.

....

Kiracı tarafından finansal kiralama sözleşmesine göre yapılan kira ödemeleri, borç anapara ödemesi ve faiz gideri olarak ayrıştırılır. Ayrıştırma işlemi, her bir dönem sonunda kalan borç tutarına sabit bir dönemsel faiz oranı uygulanmasını sağlayacak şekilde yapılır.

3. ...

Kira Ödemeleri: Sözleşmeye göre, kira süresi boyunca yapılması gereken kira ödemeleridir. Kira süresi sonunda, kiralama konusu iktisadi kıymetin kalan değerine ilişkin bir taahhüt olması halinde bu değer de kira ödemesi kabul edilir.

Kira süresi sonunda kiracıya düşük bir bedelle iktisadi kıymeti satın alma hakkı tanındığı ve sözleşme tarihinde bu hakkın kullanılma olasılığının yüksek olduğu durumda kira ödemeleri kira süresi boyunca yapılan kira ödemeleri ile satın alma hakkının kullanılması durumunda ödenmesi gereken bedelin toplamıdır."

hükümleri yer almaktadır.

Diğer taraftan, 319 Sıra Nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin "I.TANIMLAR" bölümünün (5) numaralı bendinde, "Kira Ödemeleri: Sözleşmeye göre, kiralama süresi boyunca yapılması gereken kira ödemeleridir. Sözleşme hükümlerine göre kiracının kiralama süresi başlangıcında kiralayana ödediği ve kendisine geri dönüşü olmayacak depozito veya peşin ödenmiş kira bedellerinin de kira ödemeleri içinde sayılacağı tabidir.

Aşağıda sayılan değerler de kira süresi boyunca yapılan kira ödemeleri kapsamında değerlendirilecektir;

a) Kira süresi sonunda kiralama konusu iktisadi kıymetin kalan değerine ilişkin bir taahhüt olması halinde bu değer,

b) Kira süresi sonunda kiracıya düşük bir bedelle iktisadi kıymeti satın alma hakkı tanındığı ve sözleşme başlangıç tarihinde bu hakkın kullanıma olasılığının yüksek olduğu durumda bu satın alma hakkının kullanılması durumunda ödenmesi gereken bedel."

"II- DEĞERLEME VE AMORTİSMAN UYGULAMASI" başlıklı bölümünün B-Kiracıya İlişkin Hükümler alt başlıklı kısmında;

1 - Finansal kiralama işlemine konu iktisadi kıymeti kullanma hakkı ve sözleşmeden doğan borç, kiralama konusu iktisadi kıymetin rayiç bedeli veya sözleşmeye göre yapılacak kira ödemelerinin bugünkü değerinden düşük olanı ile değerlendirilecektir. Finansal kiralama konusu iktisadi kıymet, kullanma hakkı olarak aktife alınacak karşılığında ise kiralayana olan borç pasife kaydedilecektir.

2- Kiracı tarafından aktifleştirilen finansal kiralamaya konu iktisadi kıymeti kullanma hakkı, Vergi Usul Kanununun üçüncü kitabının üçüncü kısmının birinci bölümü ve ilgili genel tebliğlerde kiralama konusu iktisadi kıymet için belirlenmiş usul ve esaslar çerçevesinde amortisman ve Kanunun Mükerrer 298 inci maddesi uyarınca da yeniden değerlemeye tabi tutulacaktır. Diğer bir ifadeyle, kullanım hakkı, Vergi Usul Kanunu ve ilgili genel tebliğlerde bu iktisadi kıymet için tespit edilmiş amortisman sürelerinde amorti edilecektir. Sözleşmenin fesholması halinde kalan dönemler için iktisadi kıymetle ilgili olarak amortisman ayrılma ve yeniden değerlendirme işlemleri yapılmayacaktır."

açıklamaları yer almaktadır.

Öte yandan, Vergi Usul Kanununun 320 nci maddesinde; "Amortisman süresi, kıymetlerin aktife girdiği yıldan başlar. Bu sürenin yıl olarak hesaplanması için (1) rakamı mükellefçe uygulanan nispete bölünür.

...

Her yılın amortismanı ancak o yıla ait değerlemede nazara alınabilir.

Amortismanın herhangi bir yıl yapılmamasından veya ilk uygulanan nispetten düşük bir hadle yapılmasından dolayı amortisman süresi uzatılamaz."

hükmü yer almaktadır.

Buna göre, finansal kiralama (leasing) yöntemiyle aktifinize kaydedilen iktisadi kıymetin iktisap edildiği tarih itibarıyla kiralama konusu iktisadi kıymetin rayiç bedeli veya sözleşmeye göre yapılacak kira ödemelerinin bugünkü değerinden düşük olanı olarak belirleyeceğiniz kullanım hakkı üzerinden iktisadi kıymetin faydalı ömrüne göre amortisman ayırmanız mümkün bulunmakta olup, ilgili yılda ayrılmayan amortismanın daha sonra ayrılması mümkün bulunmamaktadır.

Ayrıca, kira ödemelerinizi, borç anapara ödemesi ve faiz gideri olarak ayrıştırmanız gerekmekte olup, ayrıştırma işlemini, her bir dönem sonunda kalan borç tutarına sabit bir dönemsel faiz oranı

uygulanmasını sağlayacak şekilde yapmanız gerekir.

Diğer taraftan; iktisadi kıymetlerin aktife alındığı yılda amortisman ayrılmaya başlanacağından aktifinize aldığınız kullanım hakkıyla ilgili ödemelerin yapılıp yapılmamasının amortisman ayrılmasına bir etkisi bulunmamaktadır.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN :

3226 sayılı Finansal Kiralama Kanununun 4 üncü maddesinde, finansal kiralama sözleşmesinin, kiralayanın, kiracının talebi ve seçimi üzerine üçüncü kişiden satın aldığı veya başka suretle temin ettiği bir malın zilyetliğinin, her türlü faydayı sağlamak üzere ve belli bir süre feshedilmemek şartı ile kira bedeli karşılığında, kiracıya bırakılmasını öngören sözleşme olduğu; 9 uncu maddesinde de; finansal kiralama konusu malın mülkiyetinin kiralayan şirkete ait olduğu; ancak taraflarca sözleşmede, sözleşme süresi sonunda kiracının malın mülkiyetini satın alma hakkını haiz olacağına kararlaştırılabileceği hüküm altına alınmıştır.

KDV Kanununun 30/b maddesinde ise; faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere, işletmelere ait binek otomobillerinin alış vesikalarında gösterilen KDV nin, mükelleflerin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV den indirilemeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, finansal kiralama işleminin süre bitiminde malın mülkiyetinin kiracıya geçmesi durumunda, binek otomobillerine ait yüklenilen KDV nin indirilmesi mümkün bulunmamaktadır. Sözleşme sonunda malın kiraya verende kalması durumunda ise söz konusu işlem bir kiralama hizmeti olarak değerlendirileceğinden, kira tutarları üzerinden ödenen KDV indirim konusu yapılabilecektir.

Öte yandan, finansal kiralama yöntemi ile kiralanan aracın mesleki faaliyette kullanılması şartı ile kullanım aşamasındaki akaryakıt, bakım ve benzeri giderler nedeniyle yüklenilen KDV nin indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

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.

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