

Oto kiralama faaliyetinde kullanılan araçların sukuk (kira sertifikası) ihracı işlemlerine konu edilmesi halinde KVK, KDV ve Damga Vergisi istisnası

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.99.16.02-125[5-1 (e)-2015]-3381
Tarih	30.01.2020

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

BÜYÜK MÜKELLEFLER VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : 64597866-125[5-1 (e)-2015]-3381

30.01.2020

Konu : Oto kiralama faaliyetinde kullanılan araçların sukuk (kira sertifikası) ihracı işlemlerine konu edilmesi halinde KVK, KDV ve Damga Vergisi istisnası

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; oto kiralama faaliyeti ile iştigal eden Şirketinizce faaliyet ile ilgili satın alınan araçların sukuk (kira sertifikası) ihracı ile varlık kiralama şirketine devredileceği ve araçların varlık kiralama şirketi tarafından firmanıza kiralanacağı ve geri devredileceği belirtilerek;

- Şirketiniz tarafından sukuk (kira sertifikası) ihracı işlemlerine konu edilecek olan araçların Kurumlar Vergisi Kanununun 5/1-e maddesinde düzenlenen istisna uygulanmasına konu olan taşınmaz kapsamında değerlendirilip değerlendirilmeyeceği ve anılan istisna hükmünden yararlanıp yararlanılmayacağı,

- Sukuk (kira sertifikası) ihracı işlemine konu edilecek olan araçların varlık kiralama şirketine devri ve varlık kiralama şirketi tarafından şirketinize geri devri sonrasında üçüncü kişilere satışında uygulanacak katma değer vergisi oranı,

- Varlık kiralama şirketine devredilecek ve sonrasında varlık kiralama şirketinden geri alınacak olan araçlara ilişkin olarak şirketiniz ile varlık kiralama şirketi arasında düzenlenecek olan araç rehni sözleşmesi ve alacağın temlik sözleşmesi ile şirketin ana hissedarının söz konusu işleme garantör olması nedeniyle düzenlenecek garanti sözleşmesi ve bu işlemlere ilişkin olarak şirketinizin banka hesaplarını kapsayacak şekilde düzenlenecek rehin sözleşmesinin damga vergisine tabi olup olmayacağı

hususlarında Başkanlığımız görüşünün bildirilmesi istenmektedir.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde; "Kurumların, en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan taşınmazlar ve iştirak hisseleri ile aynı süreyle sahip oldukları kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının satışından doğan kazançların % 75'lik kısmı (Taşınmazların; kaynak kuruluşlarca, kira sertifikası ihracı amacıyla varlık kiralama şirketlerine satışı ile 21/11/2012 tarihli ve 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring ve Finansman Şirketleri Kanunu kapsamında geri kiralama amacıyla ve sözleşme sonunda geri alınması şartıyla, finansal kiralama şirketlerine satışı ve varlık kiralama ile finansal kiralama şirketlerince taşınmazın devralındığı kuruma satışından doğan kazançlar için bu oran %100 olarak uygulanır ve bu taşınmazlar için en az iki tam yıl süreyle aktifte bulunma şartı aranmaz. Ancak söz konusu taşınmazların; kaynak kuruluş, kiracı veya sözleşmeden kaynaklanan yükümlülüklerin yerine getirilememesi hâli hariç olmak üzere, varlık kiralama veya finansal kiralama şirketi tarafından üçüncü kişi ve kurumlara satılması durumunda, bu taşınmazların kaynak kuruluşta veya kiracıdaki varlık kiralama veya finansal kiralama şirketine devirden önceki kayıtlı değeri ile anılan kurumlarda ayrılan toplam amortisman tutarı dikkate alınarak satışı gerçekleştiren kurum nezdinde vergilendirme yapılır.)

...

Menkul kıymet veya taşınmaz ticareti ve kiralanmasıyla uğraşan kurumların bu amaçla ellerinde bulundurdıkları değerlerin satışından elde ettikleri kazançlar istisna kapsamı dışındadır."

hükmüne yer verilmiştir.

Anılan istisnanın uygulamasına ilişkin ayrıntılı açıklamalara 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin 5.6.Taşınmazlar ve iştirak hisseleri ile kurucu senetleri, intifa senetleri ve ruçhan hakları satış kazancı istisnası başlıklı bölümünde yer verilmiştir.

Söz konusu Tebliğin 5.6.2. Kurumlar Vergisi Kanununun yayım tarihinden sonra gerçekleşen satış işlemlerinde istisna uygulaması başlıklı bölümünde;

"6111 sayılı Kanunla 25/2/2011 tarihinden itibaren uygulanmak üzere mevcut maddeye eklenen parantez içi hüküm gereği taşınmazların kaynak kuruluşlarca kira sertifikası ihracı amacıyla varlık kiralama şirketlerine satışı ile bu varlıkların varlık kiralama şirketlerince taşınmazın devralındığı kuruma satışından doğan kazançların tamamı vergiden istisna edilebilecektir.",

Aynı Tebliğin Taşınmazlar başlıklı 5.6.2.2.1 alt bölümünde ise;

"İstisnaya konu olan taşınmazlar, Türk Medeni Kanununda "Taşınmaz" olarak tanımlanan ve esas niteliği bakımından bir yerden başka bir yere taşınması mümkün olmayan, dolayısıyla yerinde sabit olan mallardır.

Bunlar Türk Medeni Kanunun 704 üncü maddesinde;

- Arazi,

- Tapu siciline ayrı sayfaya kaydedilen bağımsız ve sürekli haklar,

- Kat mülkiyeti kütüğüne kayıtlı bağımsız bölümler

olarak sayılmıştır."

açıklamaları yer almaktadır.

Buna göre, şirketinizin oto kiralama faaliyetinde kullanılan araçlar "taşınmaz" kapsamında değerlendirilemeyeceğinden, bu araçların sukuk (kira sertifikası) ihracı nedeniyle bir varlık kiralama şirketine devri ve bunların varlık kiralama şirketi tarafından şirketinize geri devri halinde elde edilecek kazancın Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi kapsamında kurumlar vergisinden istisna tutulması mümkün bulunmamaktadır.

Öte yandan, 09/08/2016 tarihli ve 29796 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 6728 sayılı Kanunun 56 ncı maddesiyle Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde yapılan düzenleme ile anılan bendin parantez içi hükmü yürürlükten kaldırılarak Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasına eklenen (k) bendiyle, her türlü varlık ve hakların, kaynak kuruluşlarca, kira sertifikası ihracı amacıyla ve sözleşme sonunda geri alınması şartıyla varlık kiralama şirketlerine satışı ile varlık kiralama şirketlerince bu varlıkların devralındığı kuruma satışından doğan kazançların kurumlar vergisinden istisna olmasına yönelik düzenleme yapılmıştır.

Konu ile ilgili olarak 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "5.16. Kira sertifikası ihracı amacıyla her türlü varlık ve hakların satışından doğan kazançlarda istisna uygulaması" başlıklı bölümünde gerekli açıklamalar yapılmış bulunmaktadır.

Buna göre, şirketinizin sahibi olduğu varlıkların, 09/08/2016 tarihinden itibaren, kira sertifikası ihracı amacıyla ve sözleşme sonunda geri alınması şartıyla varlık kiralama şirketlerine satışı ile varlık kiralama şirketlerince bu varlıkların şirketinize satışından doğan kazançların kurumlar vergisinden istisna olup olmadığının tespitinde, Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasına eklenen (k) bendi

hükmü ile 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin (5.16.) bölümünün esas alınması gerekmektedir

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

- 1/1 inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler ile her türlü mal ve hizmet ithalatının KDV ye tabi olduğu,

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

- 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, vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan KDV'den indirilemeyeceği,

hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun 25/02/2011 tarihinden 09/08/2016 tarihine kadar yürürlükte olan 17/4-u maddesinde; menkul, gayrimenkul ve maddi olmayan varlıkların, varlık kiralama şirketlerine devri ile bu varlıkların varlık kiralama şirketlerince kiralanması ve devralınan kuruma devrinin istisna kapsamında olduğu hüküm altına alınmış olup, söz konusu madde hükmü 09/08/2016 tarihli ve 29796 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 6728 sayılı Kanunun 43 üncü maddesinin (c) bendi ile; "u) Her türlü varlık ve hakkın, kaynak kuruluşlarca, kira sertifikası ihracı amacıyla ve sözleşme süresi sonunda geri alınması şartıyla varlık kiralama şirketlerine devri ile bu varlık ve hakların varlık kiralama şirketlerince kiralanması ve devralınan kuruma devri.

İstisna kapsamında, varlık kiralama şirketlerine devredilen varlık ve hakların iktisabında yüklenilen ve devrin yapıldığı döneme kadar indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisi, devrin yapıldığı hesap dönemine ilişkin gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınır." olarak değiştirilmiştir.

KDV oranları, KDV Kanununun 28 inci maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak yayımlanan 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararnamesine ekli I sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için % 1, II sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için % 8, bu listelerde yer almayan vergiye tabi işlemler için % 18 olarak tespit edilmiştir. Söz konusu Bakanlar Kurulu Kararnamesine ekli I sayılı listenin 9 uncu sırasına göre, Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 87.03 tarife pozisyonundaki binek otomobilleri ve esas itibariyle insan taşımak üzere imal edilmiş diğer motorlu taşıtlardan kullanılmış olanların teslimi %1, KDV Kanununun 30/b maddesine göre binek otomobillerinin alımında yüklenilen katma değer vergisini indirim hakkı bulunan mükelleflerin, bu araçları tesliminde ise % 18 oranında KDV uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kararnamenin 1 inci maddesinin 5 inci fıkrasında, (I) sayılı listenin 9 uncu sırasında yer alan "kullanılmış" deyiminin 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa göre ÖTV ye tabi olmayan taşıtları ifade edeceği belirtilmiştir.

60 No.lu KDV Sirkülerinin "5.10. Araçların Tesliminde Oran Uygulaması" ve "8.1.2. Binek Otomobillerinin Alımında Ödenen KDV" başlıklı bölümlerinde gerekli açıklamalar yapılmıştır.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde; Şirketinizin oto kiralama faaliyetinde kullanılmak üzere satın aldığı araçların, KDV Kanununun 17/4-u maddesinde düzenlenen istisnadan yararlanılarak teslim edilmesi halinde, 09/08/2016 tarihine kadar yapılan teslimlere ilişkin yüklenilen KDV'nin Kanunun 30/a maddesi uyarınca indirim konusu yapılması mümkün bulunmamakta olup, 09/08/2016 tarihinden itibaren yapılan teslimlere ilişkin yüklenilen ve devrin yapıldığı döneme kadar indirim yoluyla giderilemeyen KDV'nin ise devrin yapıldığı hesap dönemine ilişkin gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan, Şirketinizce oto kiralama faaliyetinde kullanılan araçların tesliminde genel oranda (% 18) KDV uygulanması gerekmektedir.

DAMGA VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu, bu kanundaki kağıtlar teriminin, yazılıp imzalanmak veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olan belgeler ile elektronik imza kullanılmak suretiyle manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulan belgeleri ifade ettiği; 3 üncü maddesinde, damga vergisinin mükellefinin kağıtları imza edenler olduğu; 9 uncu maddesinde ise, bu Kanuna ekli (2) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisinden müstesna olduğu hükme bağlanmıştır.

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesi kapsamında, Damga Vergisi Kanununa ekli (1) sayılı tabloda yazılı olan kağıtlar damga vergisinin konusunu oluşturmakta olup, başvurunuzda bahsi geçen sözleşmeler hususunda özelge tayin edilmesi somut olaya ilişkin olarak düzenlenen kağıt örneklerinin görülmesi ile mümkün olacaktır.

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