

Sözleşmeye İlişkin Olarak Yapılan Araç Kiralamalarına Ait Gider Kısıtlaması Uygulaması hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	E-84974990-130[KDV-2/İ/29-2022/42]-...
Tarih	22.06.2025

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Ankara Defterdarlığı

Gelir Kanunları KDV ve Ötv Müdürlüğü

Sayı : E-84974990-130[KDV-2/İ/29-2022/42]-...

22.06.2025

Konu : Sözleşmeye İlişkin Olarak Yapılan Araç Kiralamalarına Ait Gider Kısıtlaması Uygulaması

İlgi :

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda;

-İş ortaklığınızın, ... karşı ... işini yürüttüğü,

-İdare ile imzalanmış olan ana sözleşmenin eki olan özel teknik şartnamenin "8.5.m" maddesinde ... denildiği,

-İş ortaklığınızın, her türlü masrafı tarafınızca karşılanmak üzere söz konusu araçları temin ederek idarenin kullanımına tahsis ettiği ve bu araçlar için ödenen kira ve akaryakıt giderlerinin bir anlamda sözleşme bedeli olarak hak edişler içerisine yansıtıldığı,

belirtilerek;

Sözleşme gereği zorunlu olarak kiralanan araçlara ait giderlerin, ticari kazancın tespitinde indirim konusu yapıp yapılamayacağı ile söz konusu binek araçlara ait giderlerin kısıtlamaya tabi olup olmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmiştir.

I- KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde; kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içerisinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde de Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun;

-37 nci maddesinde, "*Her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançlar ticari kazançtır.*",

-38 inci maddesinde, "*Bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsdeki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müsbet farktır. Bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce:*

1. *İşletmeye ilave olunan değerler bu farktan indirilir;*

2. *İşletmeden çekilen değerler ise bu farka ilave olunur.*

Ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulur." hükümlerine yer verilmiştir.

Anılan Kanunun 40 inci maddesinde;

"*Safi kazancın tespit edilmesi için, aşağıdaki giderlerin indirilmesi kabul edilir:*

1.*Ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderler; [(1/1/2024 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere 7491 sayılı Kanunun 9 uncu maddesiyle yürürlükten kaldırılan parantez içi hüküm) İhracat, yurt dışında inşaat, onarma, montaj ve taşımacılık faaliyetlerinde bulunan mükellefler, bu bentte yazılı giderlere ilaveten bu faaliyetlerden döviz olarak elde ettikleri*

hâsılâtın binde beşini aşmamak şartıyla yurt dışındaki bu işlerle ilgili giderlerine karşılık olmak üzere götürü olarak hesapladıkları giderleri de indirebilirler.](Faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere, kiralama yoluyla edinilen binek otomobillerinin her birine ilişkin aylık kira bedelinin 5.500 Türk lirasına kadarlık kısmı ile binek otomobillerinin iktisabına ilişkin özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi toplamının en fazla 115.000 Türk lirasına kadarlık kısmı gider olarak dikkate alınabilir.)

...

5.Kiralama yoluyla edinilen veya işletmeye dahil olan ve işte kullanılan taşıtların giderleri (Şu kadar ki faaliyetleri kısmen veya tamamen binek otomobillerinin kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olanların bu amaçla kullandıkları hariç olmak üzere, binek otomobillere ilişkin giderlerin en fazla %70'i indirilebilir.)

..." hükmü yer almaktadır.

Öte yandan, 27.05.2020 tarihinde yayımlanan 311 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde de konuyla ilgili açıklamalara ve örneklere yer verilmiştir.

Diğer taraftan, 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 gayrimaddi bir kıymet iktisap edilmemiş olması ve Vergi Usul Kanununa göre tevsik edici belgelere dayandırılması gerekmektedir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, iş ortaklığınız tarafından kiralanarak idarenin kullanımına tahsis edilen ve faaliyetlerinizde kullanılmayan binek otomobillerin; kiralama, akaryakıt, kasko, sigorta, onarım, bakım vb. giderlerinin tamamının ya da bir kısmının kurum kazancınızın tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır.

II- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

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

-29/1-a maddesinde; mükelleflerin, yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden, bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisi ile ithal olunan mal ve hizmetler dolayısıyla ödenen KDV'yi indirebilecekleri,

-30/d maddesinde; Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarına göre kazancın tespitinde indirimi kabul edilmeyen giderler dolayısıyla ödenen KDV'nin indirilemeyeceği

hükme bağlanmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin "*İndirilemeyecek KDV*" başlıklı (III/C-2.) bölümünde yer alan "Genel Açıklama" alt başlıklı (III/C-2.1.) bölümünde;

"KDV esas itibarıyla vergi indirimi mekanizmasına dayanan bir vergilendirme şekli olmakla beraber, uygulamada, vergi indirimine imkân tanınmayan bazı haller Kanunun 30 uncu maddesinde sayılmıştır. Buna göre aşağıda açıklanan vergiler, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV'den indirilmez.

...

ç) Kanunun (30/d) maddesi uyarınca Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarına göre kazancın tespitinde indirimi kabul edilmeyen (kanunen kabul edilmeyen) giderler dolayısıyla ödenen KDV de mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV'den indirilemeyecektir.

Bu itibarla, faaliyetin yürütülmesi için gerekli olan giderler dışında kalan, işle ilgili bulunmayan veya işletme sahibinin özel tüketimine yönelik harcamalar niteliğinde bulunan ve sair kanunen kabul edilmeyen giderlere ilişkin belgelerde gösterilen KDV tüketici durumunda bulunan işletme veya işletme sahibi üzerinde kalacaktır.

..." açıklamaları yer almaktadır.

Buna göre, iş ortaklığınız tarafından kiralanarak idarenin kullanımına tahsis edilen ve faaliyetlerinizde kullanılmayan binek otomobillerin kiralama, akaryakıt, kasko, sigorta, onarım, bakım vb. giderlerinin tamamı ya da bir kısmı kurum kazancınızın tespitinde gider olarak kabul edilmediğinden, söz konusu harcamalara ilişkin KDV tutarının indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.